Deutsche Steuer-Zeitung
und
Wirtschaftlicher Beobachter
Herausgeber Fritz Reinhardt

Jahrgang XXVIII | 21. Januar 1939 | Nummer 3

Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 35
Hauptschriftleitung: Dr. jur. Fritz Koppe, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Berlin

Erscheint wöchentlich. Fernruf: 222086, 222087 u. 222097. Postscheckkonto: Berlin NW Nummer 18541. Bezugspreis: Vierteljährlich 5,80 RM (ausschließl. Zustellungsgebühr). Einzelheft Preis 1 RM. Zu beziehen durch jede Buchhdlg., direkt vom Verlag unter Kreuzband oder durch die Post. Anzeigenpreis nach Tarif. Zuschriften an den Verlag, Berlin W 35, Woyrschstraße 5



Ergebnisse der Einkommensteuerstatistik für 1936

Von Regierungsrat Dr. *Meuschel*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

---

1. Einführung

Die in den folgenden Ausführungen verwerteten Zahlen stellen das Ergebnis der Einkommensteuerstatistik für 1936 dar. Sie sind zum Teil in Wirtschaft und Statistik 1938 S. 922 und folgenden und S. 961 und folgenden veröffentlicht.

Die Lohnsteuerstatistik umfaßt die nichtveranlagten Arbeitnehmer. Ausgeschieden sind also Arbeitnehmer mit mehr als 8 000 RM Einkommen oder mit Nebeneinkünften von mehr als 300 RM (§ 46 Absatz 1 Ziffern 1 und 2 EStG). Die Statistik der veranlagten Einkommensteuer erfaßt die Ergebnisse der Veranlagung für das Kalenderjahr 1936.

Die Abkürzungen T und M bedeuten Tausend und Millionen.

2. Zahl der von der Einkommensteuer erfaßten Personen

Im Jahr 1936 betrug die Zahl der nichtveranlagten Arbeitnehmer, die Lohnsteuer zahlten — der steuerbelasteteten Lohnsteuerpflichtigen — . . . . 13 295 T,
die Zahl der mit einem Steuerbetrag veranlagten Steuerpflichtigen . . 2 792 T,
dazu die Ehefrauen dieser Steuerpflichtigen . . . . 9 465 T,
und ihre Kinder, für die ihnen Kinderermäßigung gewährt worden ist, 9 163 T.
Gesamtzahl: 34 715 T.

In dieser Zahl sind in gewissem Umfang Doppelzählungen enthalten (z. B. eine Ehefrau ist Arbeitnehmerin).

Die Zahl der Lohnsteuerpflichtigen, deren Einkommen nicht zu einer Steuer führte — der steuerbefreiten Lohnsteuerpflichtigen — betrug . . . . 1 322 T,
die Zahl ihrer Ehefrauen u. Kinder 4 141 T.
Insgesamt: 5 463 T.

Die Zahl der Steuerpflichtigen mit Einkünften aus Landwirtschaft, Gewerbebetrieb usw., die wegen der geringen Höhe ihres Einkommens oder wegen ihres Familienstands nicht mit einem Steuerbetrag veranlagt wurden, ist nicht festzustellen. Es muß aber bei Würdigung der Zahl der mit einem Steuerbetrag veranlagten Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, daß von den in der Landwirtschaft tätigen Personen und ihren Angehörigen (29 v. H. der Bevölkerung des Altreichs) nur ein

ganz geringer Teil von der Einkommensteuer erfaßt wird (Hinweis auf Abschnitt 6).

3. Einkommenshöhe und Steuerkraft

Es sollen zur Vereinfachung die folgenden Einkommensklassen unterschieden werden:

Klasse I	Einkommen bis	1 499 RM,
Klasse II	Einkommen von	1 500 bis 2 999 RM,
Klasse III	Einkommen von	3 000 bis 7 999 RM,
Klasse IV	Einkommen von	8 000 bis 15 999 RM,
Klasse V	Einkommen von	16 000 bis 24 999 RM,
Klasse VI	Einkommen von	25 000 bis 99 999 RM,
Klasse VII	Einkommen von	100 000 RM und mehr.

Für die (nichtveranlagten) steuerbelasteten Lohnsteuerpflichtigen ergeben sich die folgenden Zahlen:

Klasse	Zahl in T	Einkommen in M RM	Steuer in M RM
I	4 902	4 620	118
II	6 413	13 759	541
III	1 980	8 256	514
	13 295	26 635	1 173.

Klasse I umfaßt 37 v. H. der Steuerpflichtigen, die 17 v. H. des Einkommens erzielen und 10 v. H. der Lohnsteuer aufbringen.

Klasse II umfaßt 48 v. H. der Steuerpflichtigen, die 52 v. H. des Einkommens erzielen und 46 v. H. der Lohnsteuer aufbringen.

Klasse III umfaßt 15 v. H. der Steuerpflichtigen, die 31 v. H. des Einkommens erzielen und 44 v. H. der Lohnsteuer aufbringen.

Bei den mit einer Steuer veranlagten Steuerpflichtigen ergeben sich die folgenden Zahlen:

Klasse	Zahl in T	Einkommen in M RM	Steuer in M RM
I	629	708	23
II	972	2 089	106
III	824	3 863	316
IV	248	2 681	311
V	62	1 223	191
VI	51	2 164	536
VII	6	1 460	449
	2 792	14 188	1 932.

Die Klassen I und II umfassen 58 v. H. der Steuerpflichtigen, die 6 v. H. der veranlagten Einkommensteuer erbringen.

Die Klassen III und IV umfassen 38 v. H. der Steuerpflichtigen, die 32 v. H. der veranlagten Einkommensteuer erbringen.

Die Klassen V, VI und VII umfassen 4 v. H. der Steuerpflichtigen, die 62 v. H. der veranlagten Einkommensteuer erbringen.

4. Familienstand und Steuerkraft

Es sollen die folgenden Gruppen von Steuerpflichtigen nach dem Familienstand unterschieden werden:

Gruppe I: Ledige;

Gruppe II: Unverheiratete, die nicht als ledig zu behandeln sind, ohne daß ihnen Kinderermäßigung zusteht (insbesondere Männer, die über 65 Jahre alt sind, oder verwitwete Männer, die über 50 Jahre alt sind, oder Frauen, die über 50 Jahre alt sind, oder Vollwaisen, Hinweis auf § 32 Ziffer 1);

Gruppe III: Verheiratete, denen Kinderermäßigung nicht zusteht;

Gruppe IV: Verheiratete mit Kinderermäßigung für ein Kind;

Gruppe V: Verheiratete mit Kinderermäßigung für zwei Kinder;

Gruppe VI: Verheiratete mit Kinderermäßigung für drei Kinder;

Gruppe VII: Verheiratete mit Kinderermäßigung für vier und mehr Kinder.

Es ergeben sich für die mit einer Steuer veranlagten Steuerpflichtigen die folgenden Zahlen:

Gruppe	Zahl in T	Einkommen in M RM	Steuer in M RM
I	385	1 238	232
II	197	844	117
III	1 118	5 291	748
IV	595	3 094	370
V	348	2 295	285
VI	110	938	116
VII	39	487	64
	2 792	14 187	1 932.

Das ergibt in Vomhundertsätzen:

Gruppe	Zahl	Einkommen	Steuer
I	14	9	12
II	7	6	6
III	40	37	39
IV	21	22	19
V	13	16	15
VI	4	7	6
VII	1	3	3
	100	100	100.

Die bei weitem wichtigste Gruppe ist die der Verheirateten, denen Kinderermäßigung nicht zusteht. Sie erbringen allein 39 v. H. der veranlagten Einkommensteuer. In dieser Gruppe sind Steuerpflichtige zusammengefaßt, die hinsichtlich ihrer Belastung und hinsichtlich ihrer bevölkerungspolitischen Bedeutung durchaus verschieden sind: die Steuerpflichtigen, aus deren Ehe ein Kind nicht hervorgegangen ist, und die Steuerpflichtigen, die Kinderermäßigung nicht mehr erhalten (z. B. weil die Kinder das 21. oder 25. Lebensjahr überschritten haben). Es kann schätzungsweise angenommen werden, daß auf die Steuerpflichtigen, deren Ehe kinderlos geblieben ist, etwas mehr als 40 v. H. der Gesamtzahl entfallen. Der Anteil am Einkommen und der Anteil an der Einkommensteuer wird etwas geringer sein, weil unter diesen Steuerpflichtigen sich diejenigen befinden, die jung verheiratet sind und wegen

noch geringen Einkommens zunächst auf Kinder verzichten. Der Anteil der Verheirateten, aus deren Ehe ein Kind nicht oder noch nicht hervorgegangen ist, am Aufkommen der Gruppe III wird auf ein Drittel geschätzt werden können.

Die nächstwichtigen Gruppen sind hinsichtlich des Aufkommens die Steuerpflichtigen mit Kinderermäßigung für ein Kind und zwei Kinder, die zusammen 34 v. H. des Aufkommens erbringen, dann erst die Ledigen (12 v. H. des Aufkommens). Die restlichen Gruppen treten an Bedeutung weit zurück.

Einkommenshöhe und Familienstand stehen in einem gewissen Verhältnis. Die Ledigen bilden 14 v. H. der veranlagten Steuerpflichtigen, ihr Anteil am erfaßten Einkommen ist aber nur 9 v. H. Die Steuerpflichtigen mit Kinderermäßigung für drei und mehr Kinder bilden nur 5 v. H. der veranlagten Steuerpflichtigen, ihr Anteil am erfaßten Einkommen beträgt aber 10 v. H. Dabei muß allerdings berücksichtigt werden, daß in der Aufstellung nur die mit einer Steuer veranlagten Steuerpflichtigen erfaßt werden. Steuerpflichtige mit Kinderermäßigung für drei Kinder und einem Einkommen von unter 1 950 Reichsmark oder Steuerpflichtige mit Kinderermäßigung für fünf Kinder und einem Einkommen von unter 3 800 RM sind bei der Zählung nicht berücksichtigt, weil ihre Veranlagung nicht zur Festsetzung einer Steuer führt. Anderseits ergeben sich bei größeren Einkommen, bei denen die Kinderermäßigung auch für mehrere Kinder nicht zu einer Freistellung führt, die folgenden Zahlen:

Ein Einkommen von 25 000 RM und mehr haben gehabt

in Gruppe I	3 539	Personen,
in Gruppe II	3 216	Personen,
in Gruppe III	19 858	Personen,
in Gruppe IV	11 668	Personen,
in Gruppe V	10 757	Personen,
in Gruppe VI	5 063	Personen,
in Gruppe VII	2 862	Personen,
insgesamt	56 963	Personen.

Die Gruppen I und II bilden 21 v. H. der Gesamtzahl der Veranlagten, ihr Anteil an der Zahl der Bezieher von Einkommen über 25 000 RM beträgt aber nur 12 v. H. Die Steuerpflichtigen mit Kinderermäßigung für zwei und mehr Kinder umfassen nur 18 v. H. der Gesamtzahl der Veranlagten, aber 33 v. H. der Zahl der Veranlagten mit einem Einkommen von über 25 000 RM.

Für die Lohnsteuer ergeben sich die folgenden Zahlen: Von den nichtveranlagten Lohnsteuerpflichtigen gehörten zu den einzelnen Gruppen in Vomhundertsätzen

	Steuerbelastete	Steuerbefreite
zu Gruppe I	37	11
zu Gruppe II	6	2
zu Gruppe III	21	7
zu Gruppe IV	21	17
zu Gruppe V	11	20
zu Gruppe VI	3	18
zu Gruppe VII	1	25
	100	100.

Aus dieser Aufstellung ergibt sich das folgende:

1. Von den nichtveranlagten steuerbelasteten Lohnsteuerpflichtigen sind wesentlich mehr ledig (37 v. H. der Gesamtzahl) als von den Veranlagten (14 v. H. der Gesamtzahl).
2. Die Steuerbefreiung ist vor allem die Folge von Kinderermäßigungen. Von den 13,3 Mio steuerbelasteten Lohnsteuerpflichtigen waren 7,3 Mio verheiratet, denen für 7,4 Mio Kinder Kinderermäßigung gewährt wurde. Von den 1,3 Mio steuerbefreiten Lohnsteuerpflichtigen waren 1,1 Mio verheiratet, denen für 3,1 Mio Kinder Kinderermäßigung zustand. Von den 2,8 Mio veranlagten Steuerpflichtigen waren 2,2 Mio verheiratet, die Zahl der Kinderermäßigungen war aber nur 1,8 Mio. Es entfielen somit auf 100 Ehefrauen bei den steuerbefreiten Lohnsteuerpflichtigen 281 Kinder, bei den steuerbelasteten Lohnsteuerpflichtigen 101 Kinder und bei den veranlagten Steuerpflichtigen 81 Kinder, für die Kinderermäßigung gewährt wurde.

5. Steuerkraft nach der Größe der Wohnsitzgemeinden

Im Jahr 1936 wohnten

in Gemeinden mit	veranlagte Steuerpflichtige (in Tausend)	Einkom. (in Mio RM)	Steuer (in Mio RM)
unter 2 000 Einw.	511	1 744	177
2 000 bis 24 999 Einw.	760	3 407	399
25 000 bis 99 999 Einw.	376	2 020	270
über 100 000 Einw.	1 144	7 017	1 086.

Die Zusammenstellung zeigt die überragende steuerliche Bedeutung der Großstädte. Von der Bevölkerung des Altreichs lebten 1936 30,2 v. H. in Großstädten. Die großstädtischen Veranlagungsfälle bildeten aber 41 v. H. der Gesamtzahl, das Einkommen der veranlagten Großstädter betrug fast 50 v. H. des gesamten veranlagten Einkommens und der Anteil an der veranlagten Einkommensteuer 56,2 v. H.

6. Bedeutung der einzelnen Einkunftsarten

Für 1936 wurden veranlagt mit Einkünften aus den folgenden Einkunftsarten:

	Zahl der Steuerpflichtigen in T	Höhe der Einkünfte in M RM
Land- u. Forstwirtschaft	86	382
Gewerbebetrieb . . .	1 862	8 283
Selbständige Arbeit . .	234	1 126
Nichtselbständige Arbeit	654	3 297
Kapitalvermögen . .	920	1 217
Vermietung und Verpachtung	989	838
Sonstige Einkünfte nach § 22	279	396.

Nach der Zahl der Steuerpflichtigen sind die wichtigsten Einkunftsarten: Gewerbebetrieb, Vermietung und Verpachtung und Kapitalvermögen, nach der Höhe der Einkünfte: Gewerbe-

betrieb, nichtselbständige Arbeit, Kapitalvermögen und selbständige Arbeit. Dabei ist zu berücksichtigen, daß die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Kapitalvermögen nur soweit erfaßt sind, als ihre Bezieher veranlagt wurden. Die Zahl der nichtveranlagten, aber steuerbelasteten Arbeitslohnempfänger betrug allein 13 296 T und die Höhe ihrer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit 26 635 Mio Reichsmark, so daß die Einkunftsart nichtselbständige Arbeit bei weitem die wichtigste Einkunftsart ist.

Von den oben aufgeführten Einkünften sind bereits die Verluste gekürzt. Diese betragen insgesamt 95 Mio RM und entfallen fast ausschließlich auf die Einkunftsarten Vermietung und Verpachtung (63 Mio RM), Land- und Forstwirtschaft (18 Mio RM) und Gewerbebetrieb (11 Mio RM).

7. Die wirtschaftliche Lage und die Steuerkraft der freien Berufe

Das Statistische Reichsamt hat für die vier bedeutendsten freien Berufe die folgenden Zahlen ermittelt:

Es haben im Jahr 1936 betragen

	die Zahl	das Eink. in M RM	die festgesetzte Steuer in M RM
der Rechtsanwälte	16 382	178	29
der Ärzte	39 475	495	72
der Zahnärzte	10 817	79	9
der Dentisten	14 220	59	5
	80 894	811	115.

Das Durchschnittseinkommen betrug bei den Rechtsanwälten 10 800 RM, bei den Ärzten 12 500 RM, bei den Zahnärzten 7 300 RM und bei den Dentisten 4 100 RM.

Unter 3 000 RM verdienten 2 936 Rechtsanwälte, 2 570 Ärzte, 2 134 Zahnärzte und 6 794 Dentisten. Über 25 000 RM verdienten 1 255 Rechtsanwälte, 2 936 Ärzte, 148 Zahnärzte und 14 Dentisten. Über 100 000 RM verdienten 46 Rechtsanwälte, 41 Ärzte, 1 Zahnarzt und kein Dentist.

Die am meisten vertretenen Einkommensstufen waren bei den Rechtsanwälten und Zahnärzten die von 5 000 RM bis 8 000 RM, bei den Ärzten die von 8 000 RM bis 12 000 RM, bei den Dentisten die von 1 500 RM bis 3 000 RM.

8. Kurzlebige Wirtschaftsgüter und ziviler Luftschutz

Von der Bewertungsfreiheit nach § 6 Ziffer 1 Satz 4 EStG wurde im Jahre 1936 in 47 465 Fällen und in Höhe von 308 Mio RM Gebrauch gemacht. Es ist aber anzunehmen, daß die Angaben in den Steuererklärungen oder in den der Statistik zugrunde liegenden Bescheiden nicht vollständig sind, und daß die wirklichen Zahlen höher liegen.

Wenn man bei den kurzlebigen Wirtschaftsgütern eine durchschnittliche dreijährige Nutzungsdauer und einen durchschnittlichen Steuersatz von 20 v. H. zugrunde legt — notleidende Betriebe haben von der Bewertungsfreiheit keinen Gebrauch gemacht! —, so beträgt der Ausfall für 1936 rund 40 Mio RM, die aber in den nächsten beiden Veranlagungszeiträumen wieder eingehen werden.

Für den zivilen Luftschutz und für den zivilen Sanitätsdienst wurden in 1 792 Fällen rund 4 Mio RM aufgewendet.

9. Sonderausgaben

Der Gesamtbetrag der Einkünfte wurde um 1 350 Mio RM Sonderausgaben gekürzt.

Davon entfielen auf die Hausgehilfinnen (§ 10 Absatz 1 Ziffer 1 EStG) 356 Mio RM. Die steuerliche Vergünstigung muß allein für die veranlagten Steuerpflichtigen auf über 70 Mio RM geschätzt werden, weil Steuerpflichtige, die eine Hausgehilfin halten, im allgemeinen zu den leistungsstärkeren Kreisen gehören und ein Steuersatz von 20 v. H. für den Spitzenbetrag schon bei einem Einkommen von 15 000 RM (Spalte 4 der Einkommensteuertabelle) erreicht wird. Für 1937 und 1938 wird der steuerliche Ausfall noch höher sein. Die Beseitigung oder Einschränkung des Hausgehilfinnenprivilegs ist bekanntlich schon im Jahr 1937 vom Reichsfinanzministerium erwogen worden, weil dieses Privileg eine Maßnahme im Kampf um die Verminderung der Arbeitslosigkeit war und die Arbeitslosigkeit nun beseitigt ist.

Für die anderen Sonderausgaben (Schuldzinsen, Kirchensteuer, Versicherungs- und Bausparkassenbeiträge) ist eine statistische Aufgliederung nicht möglich, weil in sehr vielen Fällen von dem Pauschbetrag von 200 RM Gebrauch gemacht wird. Nach roher Schätzung werden von dem Betrag von rund 1 000 Mio RM entfallen auf die Inanspruchnahme des Pauschbetrags bei niedrigeren tatsächlichen Sonderausgaben 120 Mio RM, auf die Schuldzinsen und Renten 50 Mio RM, auf die Kirchensteuer 100 bis 110 Mio RM und auf die Versicherungs- und Bausparkassenbeiträge der Restbetrag von rund 720 Mio RM. Der Durchschnittssteuersatz der veranlagten Einkommensteuer betrug 1936 14 v. H. Das Reich verzichtete also zugunsten der Kirchensteuerzahlenden auf rund 15 Mio RM und zugunsten der Versicherungsnehmer auf rund 100 Mio RM. Bei diesen Zahlen handelt es sich lediglich um die veranlagte Einkommensteuer.

10. Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung

Von der Vorschrift des § 33 EStG wurde in 172 543 Fällen Gebrauch gemacht. Der Gesamtbetrag der Ermäßigungen war gering. Er betrug 11,4 Mio RM, für den einzelnen Fall im Durchschnitt 66 RM. Durch die Einfügung des § 27 der Zweiten Verordnung zur Durchführung des Einkommensteuergesetzes ist die Anwendung des § 33 EStG gegenüber dem für 1936 geltenden Rechtszustand etwas erleichtert worden.

11. Anwendung von niedrigeren Steuersätzen

Für die Möglichkeit, die Einkommensteuer ohne Rücksicht auf die Tabelle festzusetzen, sind die folgenden Fälle von besonderer Bedeutung:

a) Besteuerung der außerordentlichen Einkünfte (§ 34 Absatz 2 EStG),
b) Besteuerung der außerordentlichen Waldnutzungen (§ 34 Absatz 3 EStG),
c) Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung von zwangsbewirtschafteten Grundstücken (§ 17 der Ersten EStDVO, § 16 der Zweiten EStDVO),
d) Besteuerung der Gewinne anläßlich der Umwandlung und Auflösung von Kapitalgesellschaften (§ 7 der Zweiten Durchführungsverordnung zum Umwandlungs-Steuergesetz).

a) § 34 Absatz 2 EStG wurde in 4 800 Fällen angewendet. Die außerordentlichen Einkünfte betrugen 122 Mio RM, die besonders festgesetzte Einkommensteuer 19,2 Mio RM. Der durchschnittliche Betrag der außerordentlichen Einkünfte im einzelnen Fall war 25 300 RM, der durchschnittlich angewendete Steuersatz 16 v. H.

b) § 34 Absatz 3 EStG wurde in 670 Fällen angewendet. Die außerordentlichen Waldnutzungen betrugen 13,6 Mio RM, die besonders festgesetzte Einkommensteuer 1,5 Mio RM. Der durchschnittliche Betrag der Einkünfte im Einzelfall war 20 300 RM, der durchschnittlich angewendete Steuersatz 11 v. H.

c) § 17 der Ersten EStDVO wurde in 28 Fällen angewendet. Die Gewinne aus der Veräußerung zwangsbewirtschafteter Grundstücke betrugen 1,2 Mio RM, die Einkommensteuer daraus 0,2 Mio RM.

d) Im Jahr 1936 wurden 2 454 Veräußerungsgewinne bei der Umwandlung und Auflösung von Kapitalgesellschaften versteuert. Die Gewinne betrugen 366 Mio RM, im Durchschnitt für den einzelnen Fall also 150 000 RM. Die Einkommensteuer betrug 22,6 Mio RM. Die Ermäßigung gegenüber dem sonst anzuwendenden Steuersatz aus § 34 beträgt zwei Drittel, so daß das Reich die Umwandlung und Auflösung von Kapitalgesellschaften allein im Jahr 1936 durch einen Verzicht auf über 45 Mio RM Einkommensteuer erleichtert hat. Dazu kommen noch die ebenso erheblichen Verzichte auf dem Gebiet der Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Grunderwerbsteuer usw.

12. Verbrauchs- und Pauschbesteuerung

Von der Verbrauchsbesteuerung nach § 48 EStG ist nur in 314 Fällen Gebrauch gemacht worden. Die festgesetzte Steuer betrug 1 031 T Reichsmark. Von den Verbrauchsbesteuerungsfällen hatten 17 einen Verbrauch von 8 000 RM bis 12 000 RM und 84 einen Verbrauch von 12 000 RM bis 16 000 RM. Nur in 6 Fällen hat der Verbrauch 100 000 RM überstiegen.

Die Festsetzung der Einkommensteuer in einem Pauschbetrag (§ 30, § 31 und § 50 EStG) ist in 249 Fällen vorgenommen worden. Die festgesetzte Steuer betrug ½ Mio RM.

13. Beschränkte Steuerpflicht

Die bisherigen Zahlen bezogen sich auf die unbeschränkt Steuerpflichtigen. Die Besteuerung der beschränkt Steuerpflichtigen hat nur geringe Bedeutung. Im Jahr 1936 wurden 12 909 beschränkt Steuerpflichtige mit einem Einkommen von 62 Mio RM zu einer Einkommensteuer von 10,5 Mio RM herangezogen. Die wichtigsten Einkunftsarten sind:

1. Gewerbebetrieb mit 1 878 Fällen und 26 Mio RM Einkünften,
2. Vermietung und Verpachtung mit 8 022 Fällen und 22 Mio RM Einkünften,
3. Kapitalvermögen mit 4 968 Fällen und 10 Mio Reichsmark Einkünften.

Der bei weitem größte Teil der beschränkt Steuerpflichtigen hatte ein Einkommen von unter 3 000 RM. Nur in 42 Fällen wurde ein Einkommen von 100 000 RM erreicht.

14. Zuschläge nach § 168 Absatz 2 AO

Wegen Nichtabgabe oder verspäteter Abgabe von Steuererklärungen wurden in 69 277 Fällen 1,1 Mio RM Zuschläge festgesetzt. Die Zuschläge wurden also nur in 2 v. H. der Veranlagungsfälle und in einer durchschnittlichen Höhe von 16 RM im Einzelfall verhängt.

Pensions- und Unterstützungskassen

Von Regierungsrat *Mußfeld*, Berlin, Reichsfinanzministerium

Inhalt:

1. Einführung

In dem Runderlaß vom 15. Dezember 1938 (RStBl. S. 1181) hat der Reichsminister der Finanzen Richtlinien für die steuerliche Behandlung von Pensions- und Unterstützungskassen gegeben.

Diese Richtlinien sind das Ergebnis eingehender Beratungen mit den beteiligten Reichsministe-

rien, dem Reichsaufsichtsamt für Privatversicherung, den Organisationen der gewerblichen Wirtschaft und der Deutschen Arbeitsfront. Wenn auch in diesem oder jenem Punkt die Wünsche der beteiligten Kreise aus steuerlichen Rücksichten nicht erfüllt werden konnten, so bringt der Erlaß doch sehr weitgehende Erleichterungen für die Schaffung von betrieblichen Pensions- und Unterstützungskassen. Manchem Beteiligten, der die Entwicklung solcher Einrichtungen gern in eine bestimmte Richtung gelenkt haben möchte, mögen die Richtlinien sogar als zu weitgehend erscheinen. Der RdF-Erlaß gibt vom steuerlichen Standpunkt aus bewußt weitesten Spielraum für alle Möglichkeiten, die sich der Schaffung betrieblicher Pensions- und Unterstützungskassen bieten. Er überläßt die Auseinandersetzung über die im Einzelfall beste und zweckmäßigste Wahl unter den vorhandenen Möglichkeiten den dafür zuständigen Organen.

Mit dem RdF-Erlaß ist die Entwicklung des Steuerrechts der Pensions- und Unterstützungskassen, wie sie durch die Steuerreform von 1934 eingeleitet worden ist, zu einem gewissen Abschluß gelangt. Es erscheint daher angezeigt, sich den Gang dieser Entwicklung und ihren heutigen Stand im Zusammenhang vor Augen zu führen.

2. Betriebliche Gefolgschaftsfürsorge

Die Leistungen der gesetzlichen Sozialversicherung sind auch heute noch nicht so ausreichend, wie man es wünschen möchte. Es hat sich seit der Machtergreifung auf diesem Gebiet gewiß schon vieles zum Besseren gewandelt. Die Entwicklung ist jedoch noch in vollem Fluß. Es wird noch eine geraume Zeit dauern, ehe sie zu einem wirklich befriedigenden Ergebnis gelangt sein wird.

Die staatliche Fürsorge für das Wohl des schaffenden Menschen bedarf nach wie vor einer Ergänzung, und zwar nicht nur durch die eigene Vorsorge des Schaffenden selbst, sondern auch durch die Fürsorge des Unternehmers und Betriebsführers für die Mitglieder seiner Gefolgschaft.

Die eigene Vorsorge, sei es durch Sparen, Versicherung, Siedeln usw., wird einem großen Teil der Schaffenden nur in geringem Umfang möglich sein. Um so größere Bedeutung kommt der Fürsorge des Betriebs für das Wohl seiner Gefolgschaftsangehörigen zu.

Diese Fürsorgeaufgabe kann nicht durch Lohnzahlung und durch Schaffung besserer Arbeitsbedingungen erfüllt sein. Sie kann grundsätzlich auch nicht mit dem Ausscheiden des Gefolgsmanns aus dem Betrieb ihr Ende finden. Sie umfaßt die Pflicht, aus dem Gedanken der Betriebsgemeinschaft heraus dem Gefolgsmann in allen Nöten des Lebens beizustehen und ihm soweit wie möglich auch im Alter und bei Invalidität sein Dasein zu erleichtern.

Diese Aufgabe ist von verantwortungsbewußten Unternehmern von jeher erkannt worden. Zu einer allgemein verbindlichen Verpflichtung konnte sie jedoch erst im nationalsozialistischen Staat gelangen. Erst die nationalsozialistische Auffassung vom Arbeitsverhältnis als eines gegenseitigen Treuverhältnisses und die Erkenntnis, daß jeder Betrieb nichts anderes als eine Zelle im organischen Aufbau des Volks und des Staats darstellt, hat auf dem Gebiet der Gefolgschaftsfürsorge zu einem grundlegenden Wandel geführt.

Heute bestimmt das Gesetz zur Ordnung der nationalen Arbeit ausdrücklich, daß der Führer des Betriebs für das Wohl der Gefolgschaft zu sorgen und daß diese ihm die in der Betriebsgemeinschaft begründete Treue zu halten hat.

Unternehmer und Betrieb werden heute in zunehmendem Maß danach gewertet, wie sie dieser ihrer Aufgabe nachkommen. Das zeigen beispielsweise nicht nur die Grundsätze für die Auswahl der nationalsozialistischen Musterbetriebe. Auch das Recht der Unternehmungen selbst stellt sich auf diese Wertung ein. Hinweis zum Beispiel auf die Bestimmungen des neuen Aktiengesetzes, durch die die Gewinnbeteiligung von Vorstand und Aufsichtsrat in ein angemessenes Verhältnis zu den sozialen Aufwendungen der Gesellschaft gebracht werden soll.

Diese Bestimmungen sind nicht totes Papier geblieben. Die betriebliche Gefolgschaftsfürsorge hat, unterstützt durch die fortschreitende Wirtschaftsgesundung, allgemein eine Belebung erfahren, durch die die staatliche Fürsorge wirksam und in steigendem Maß ergänzt wird.

3. Möglichkeiten der Gefolgschaftsfürsorge

So verschiedenartig wie das wirtschaftliche und soziale Leben selbst ist, so mannigfaltig sind die Möglichkeiten, die sich dem sozialen Streben des Unternehmers und Betriebsführers bieten.

Seine Fürsorge für die ihm anvertraute Gefolgschaft kann sich in der Schaffung gesunder und besserer Arbeitsbedingungen, in Maßnahmen zur gesundheitlichen Förderung des Gefolgsmanns, in einer Förderung der Bestrebungen für Schönheit der Arbeit, in der Unterhaltung von Betriebskantinen und ähnlichem äußern. Er hat auch die Möglichkeit, durch Förderung von KdF-Einrichtungen, Betriebssportgemeinschaften, durch Kinderbeihilfen, Urlaubsgestaltung und weitgehende Förderung des jungen Nachwuchses seine ihm im Rahmen der Volksgemeinschaft zugewiesene Aufgabe zu erfüllen.

Das Kernstück der betrieblichen Gefolgschaftsfürsorge wird aber stets die Versorgung des Gefolgsmanns in ausgesprochenen Notfällen bilden, also vorwiegend bei Krankheit oder Invalidität, bei Geburts- oder Sterbefällen und die Versorgung für den Lebensabend.

4. Gefolgschaftsfürsorge und Steuerrecht

Den verschiedenen Möglichkeiten der Gefolgschaftsfürsorge muß auch das Steuerrecht weitmöglichst entsprechen.

Die Formen der sozialen Betätigung des Unternehmers sind sehr mannigfaltig. Der eine begnügt sich mit einmaligen Beihilfen und Unterstützungen bei besonderen Anlässen. Ein anderer schafft Anlagen, die entweder im Eigentum des Betriebs bleiben oder für Einrichtungen der Gefolgschaft

zur Verfügung gestellt werden. Ein dritter wählt die freiwillige Höherversicherung seiner Gefolgschaft bei der Sozialversicherung oder bei einer Zusatzversorgungsanstalt, oder er schließt Gefolgschaftsversicherungen in Gestalt von Einzel- oder Gruppenverträgen ab. Andere bieten ihrer Gefolgschaft eine laufende Versorgung mit oder ohne Rechtsanspruch, die entweder aus laufenden Mitteln oder aus besonderen Rücklagen des Betriebs bestritten wird.

Diese Mannigfaltigkeit bringt es mit sich, daß verschiedene dieser Fürsorgeeinrichtungen in steuerlicher Hinsicht noch offene Fragen sind. Die steuerlichen Verhältnisse der meisten Einrichtungen sind durch Gesetz, Verwaltungsanordnungen oder durch die Rechtsprechung hinreichend geklärt. In diesem Zusammenhang Hinweis beispielsweise auf die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zur Anerkennung der Pensionsrückstellungen, durch die besonders im vergangenen Jahr im Widerstreit der Auffassungen eine klare Linie herausgearbeitet worden ist.

Eine besondere Bedeutung kommt den Fürsorgeeinrichtungen zu, die in die Gestalt von Pensions- oder Unterstützungskassen gekleidet sind.

Auch hier gibt es die verschiedensten Erscheinungsformen. Es gibt Kassen, die eine solche Bezeichnung kaum verdienen, da sie mehr oder weniger nur einen unselbständigen Betriebsfonds darstellen. Andere Kassen haben die Form von eingetragenen Vereinen, rechtsfähigen Stiftungen, Gesellschaften mit beschränkter Haftung oder Versicherungsunternehmen und genießen als solche Rechtsfähigkeit. Auch die Aufgaben der Kassen sind sehr verschiedenartig. Zu einem großen Teil gewähren sie Leistungen nur in besonderen Notfällen oder bei besonderen Ereignissen, also nur von Fall zu Fall. Andere zahlen laufende Renten, besonders für Fälle der Invalidität oder zur Alters- und Hinterbliebenenversorgung. Erhebliche Unterschiede bestehen auch in der Art und Weise, wie das Vermögen solcher Kassen gesichert wird. Weitere Unterschiede ergeben sich daraus, ob die Kasse ihre Leistungen nur freiwillig gewährt, oder ob die Gefolgschaft auf die Leistungen ganz oder zum Teil Rechtsansprüche besitzt.

Die sozialpolitische Bedeutung der Pensions- und Unterstützungskassen hat es mit sich gebracht, daß sie den Steuergesetzgeber im besonderen Maß beschäftigt haben.

5. Steuervergünstigungen für Pensions- und Unterstützungskassen vor der Steuerreform von 1934

§ 9 Absatz 1 Ziffer 10 des Körperschaftsteuergesetzes vom 10. August 1925 bestimmte:

„Von der Körperschaftsteuer sind befreit: . . . rechtsfähige Pensions-, Witwen-, Waisen-, Sterbe-, Kranken-, Unterstützungs- und sonstige Hilfskassen für Fälle der Not oder der Arbeitslosigkeit; das gleiche gilt für nichtrechtsfähige Kassen dieser Art, wenn die dauernde Verwendung der Einkünfte für die Zwecke der Kassen und für den Fall der Auflösung einer Kasse die Verwendung ihres Kapitals für entsprechende Zwecke gesichert ist."

Eine gleichlautende Vorschrift war im § 4 Absatz 1 Ziffer 10 des Vermögensteuergesetzes vom 22. Mai 1931 enthalten.

Vor der Steuerreform von 1934 wurden somit unterschieden:

a) rechtsfähige Kassen. Diese waren begünstigt, ohne daß das Gesetz weitere Anforderungen hinsichtlich ihrer Verfassung oder der Sicherung ihres Vermögens verlangte;

b) nichtrechtsfähige Kassen. Diese waren nur dann begünstigt, wenn die Verwendung ihres Vermögens und ihrer Einkünfte für die verfassungsmäßigen Zwecke hinreichend gesichert war.

Diese Regelung wies beträchtliche Mängel auf. Sie war viel zu weitherzig und führte infolgedessen zu einem sachlich nicht gerechtfertigten Steuerausfall. Sie bot insbesondere keine genügende Sicherheit dafür, daß die Steuerbefreiung nur wirklich sozialen Einrichtungen zugute kommen konnte. Die Anforderungen, die an die Sicherung des Kassenvermögens gestellt wurden, waren ebenfalls recht unzureichend. Es war in keiner Weise dafür gesorgt, daß das Kassenvermögen vor ungerechtfertigter Inanspruchnahme durch den Unternehmer oder bei dem Zusammenbruch des Unternehmens vor dem Zugriff der Gläubiger geschützt war.

Die Verwaltungsübung und die Rechtsprechung hatten zwar verschiedene Grundsätze herausgearbeitet, die verhüteten, daß die Steuerbefreiung auch für bloße Buchungsposten im Rechnungswerk des Unternehmers beansprucht werden konnte. Der Begriff der „Kasse" sollte nur dann erfüllt sein, wenn wenigstens eine gewisse Selbständigkeit gegenüber dem Unternehmer und eine eigene Organisation für die Kasse vorhanden war. Aber auch diese Anforderungen konnten nicht verhindern, daß ein großer Teil solcher „Kassen" weniger dem sozialen Streben, als dem Wunsch des Unternehmers nach Bildung einer steuerfreien Rücklage diente. Die Folgen sind dann auch in der großen Krise vor der Machtübernahme nicht ausgeblieben. Der Zusammenbruch großer Wirtschaftsunternehmen hat auch vor ihren Versorgungseinrichtungen nicht haltgemacht. Sie wurden in den allgemeinen Strudel mit hineingerissen. Die Gefolgschaft ging über Nacht ihrer wohlverdienten Ansprüche verlustig.

6. Die Entwicklung seit der Steuerreform von 1934

Die bezeichneten Mißstände konnte der nationalsozialistische Staat nicht durch Gewährung von Steuerbefreiung begünstigen.

Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung wurden daher in den neuen Steuergesetzen erheblich verschärft. Der Kreis der begünstigten Kassen wurde enger gezogen. Die Befreiung sollte nur solchen Kassen zugute kommen, die zweifelsfrei als soziale Einrichtungen angesprochen werden konnten und die hinreichend Vorsorge für die Sicherung ihres Vermögens getroffen hatten.

Die Rechtsgrundlagen für die Neuregelung der steuerlichen Verhältnisse der Pensions- und Unterstützungskassen finden sich im § 4 Absatz 1 Ziffer 7 KStG, § 3 Absatz 1 Ziffer 7 VStG und § 3 Ziffer 3 AufbrUmlVO. Hiernach sind von der Körperschaftsteuer, Vermögensteuer und Aufbringungspflicht befreit:

„**Rechtsfähige Pensions-, Witwen-, Waisen-, Sterbe-, Kranken-, Unterstützungskassen und sonstige rechtsfähige Hilfskassen für Fälle der Not oder Arbeitslosigkeit nach näherer Anordnung des Reichsministers der Finanzen.**"

Erfüllen Pensions- und Unterstützungskassen die für eine Befreiung von der Körperschaftsteuer erforderlichen Voraussetzungen, so sind sie § 9 der Zweiten Verordnung zur Durchführung des Gewerbesteuergesetzes vom 20. Februar 1938 gemäß auch von der Gewerbesteuer befreit.

Die näheren Anordnungen für die Steuerbefreiung finden sich in den §§ 13 bis 17 der Ersten KStDVO und in den §§ 5 bis 7 der VStDB 1935 (auch für die Aufbringungsumlage).

Hiernach ist zu unterscheiden zwischen

a) Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger,
b) Kassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger.

Für beide Kassenarten sind die Steuerbefreiungsvorschriften verschieden geregelt. Einige Voraussetzungen sind ihnen gemeinsam.

Gemeinsame Voraussetzungen sind in der Hauptsache die beiden folgenden (§ 13 der Ersten KStDVO, § 5 VStDB 1935):

a) es sind nur rechtsfähige Kassen befreit,
b) es sind nur Werkkassen befreit.

Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger können darüber hinaus nur als Versicherungsunternehmen gebildet werden. Unter dieser Voraussetzung können sie sowohl einmalige als auch laufende Leistungen (z. B. Altersrenten) gewähren. Ihr Betrieb muß nach dem Geschäftsplan als soziale Einrichtung sichergestellt sein (§ 14 der Ersten KStDVO, § 6 VStDB 1935).

Kassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger brauchen nicht unter Versicherungsaufsicht zu stehen, sondern können jede beliebige Rechtsform wählen. Sie durften bis zur Neuregelung durch den RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 Leistungen nur von Fall zu Fall, und zwar nur bei Not oder Arbeitslosigkeit gewähren. Neuerdings dürfen sie auch laufende Leistungen gewähren (Hinweis auf Abschnitt 10 Absatz 2). Die Verwendung ihres Vermögens und ihrer Einkünfte muß hinreichend und dauernd sichergestellt sein (§ 15 der Ersten KStDVO, § 7 VStDB 1935).

Erfüllen Pensions- oder Unterstützungskassen diese Voraussetzungen nicht, so sind sie selbst dann nicht steuerbefreit, wenn ihr Wirken als gemeinnützig oder mildtätig angesehen werden könnte. § 11 Absatz 2 der Ersten KStDVO und § 3 Absatz 2 VStDB 1935 gemäß bilden Pensions- und Unterstützungskassen stets einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der über den Rahmen einer bloßen Vermögensverwaltung hinausgeht und somit auch bei gemeinnützigen oder mildtätigen Körperschaften zur Steuerpflicht führt.

In der Praxis hat sich sehr bald gezeigt, daß sich die Umstellung der Wirtschaft auf diese neuen Vorschriften nicht von heute auf morgen vollziehen ließ, ohne daß hierbei wertvolle Einrichtungen der Gefolgschaftsfürsorge zerschlagen worden wären. Die Geltungsdauer der Bestimmungen in den alten Körperschaftsteuer- und Vermögensteuergesetzen ist daher für die bereits bestehenden Kassen durch Übergangsanordnungen immer wieder verlängert worden (Hinweis auf § 17 der Ersten KStDVO, Abschnitt H III VR für 1938, RdF-Erlaß vom 10. Juni 1936 — RStBl. S. 675). Die neuen Bestimmungen sind bisher somit nur für neugegründete oder umgestellte Kassen praktisch in Kraft getreten.

Der RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 hat darin einen Wandel geschaffen. Die Geltungsdauer der alten Bestimmungen ist bis zum Ende des Jahres 1939 begrenzt worden. Um die Neugründung und Umstellung von Pensions- und Unterstützungskassen zu erleichtern, sind im Verwaltungsweg — also ohne Änderung der Vorschriften selbst — einige Bestimmungen der Ersten KStDVO und der VStDB 1935, die das soziale Streben der Unternehmer in unerwünschter Weise zu erschweren drohten, den praktischen Bedürfnissen des sozialen Lebens angepaßt worden. Es handelt sich dabei im wesentlichen um die folgenden Punkte:

a) die Zulassung von Gruppenpensionskassen,
b) die Erweiterung des Begriffs der sozialen Einrichtung,
c) die Zulassung von Kassen, die laufende Leistungen gewähren, aber nicht unter Versicherungsaufsicht stehen,
d) Beginn der Befreiung von der Körperschaftsteuer,
e) Behandlung von Zuwendungen an Kassen bei der Gewinnermittlung des Trägers der Kasse.

Diese im Verwaltungsweg gewährten Erleichterungen sind erstmalig bei der Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerveranlagung für das Kalenderjahr 1939 und bei der Einheitsbewertung für die gewerblichen Betriebe und die Hauptveranlagung zur Vermögensteuer nach dem Stand vom 1. Januar 1939 anzuwenden.

7. Die einzelnen Voraussetzungen für die Steuervergünstigung

Die einzelnen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung lassen sich scheiden in:

A. Gemeinsame Voraussetzungen (§ 13 der Ersten KStDVO, § 5 VStDB 1935), Hinweis auf Abschnitt 8;
B. Besondere Voraussetzungen für die Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger (§ 14 der Ersten KStDVO, § 6 VStDB 1935), Hinweis auf Abschnitt 9;

C. Besondere Voraussetzungen für Kassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger (§ 15 der Ersten KStDVO, § 7 VStDB 1935), Hinweis auf Abschnitt 10.

8. Gemeinsame Voraussetzungen für die Steuervergünstigung

a) Gegenstand der Steuerbefreiung

Gegenstand der Steuerbefreiung sind nach den Bestimmungen sowohl der alten als auch der neuen Steuergesetze nur Pensions-, Witwen-, Waisen-, Sterbe-, Kranken- oder Unterstützungskassen und sonstige Hilfskassen für Fälle der Not oder Arbeitslosigkeit.

Der Kreis der befreiten Kassen ist somit auf etwa dasselbe Gebiet beschränkt, das die gesetzliche Sozialversicherung zum Gegenstand hat. Damit ist klargestellt, daß sonstige der Gefolgschaftsfürsorge dienende Einrichtungen, die über diesen Rahmen hinausgehen, nicht auf Grund der Steuerbefreiungsvorschriften für Pensions- und Unterstützungskassen begünstigt werden können, sondern daß sie nach allgemeinen steuerlichen Gesichtspunkten zu beurteilen sind. Hierher gehören beispielsweise die sogenannten KdF-Kassen und ähnliche Betriebsgemeinschaftskassen.

Zu den Pensions- und Unterstützungskassen rechnen grundsätzlich auch nicht die Pensionsausgleichskassen, in denen sich eine Mehrzahl von Unternehmern zusammengeschlossen hat, um sich gegen eine Häufung fälliger Versorgungsansprüche gewissermaßen rückzuversichern (RFH 10. September 1937, RStBl. S. 1259).

Ist eine soziale Betriebseinrichtung nicht ausschließlich als Pensions- oder Unterstützungskasse aufgezogen, sondern dient sie zugleich auch anderen Bestrebungen der Gefolgschaftsfürsorge, so kann sie die Steuerbefreiung als Pensions- oder Unterstützungskasse nicht in Anspruch nehmen. Schon für das alte Körperschaftsteuer- und Vermögensteuerrecht hat die Rechtsprechung verlangt, daß bei einer solchen gemischten Einrichtung die Betätigung als Pensions- oder Unterstützungskasse in organisatorischer und kassenmäßiger Hinsicht von den übrigen Aufgaben der Einrichtung getrennt sein müsse, da sonst der Begriff der „Kasse" nicht erfüllt sei (RFH 25. Mai 1937, RStBl. S. 957 und RFH 8. Juni 1937, RStBl. S. 989). Das neue Recht verlangt darüber hinaus, daß die Kasse rechtsfähig sein muß. Diese Voraussetzung kann die unselbständige Betriebsabteilung einer gemischten Einrichtung, mag diese Einrichtung selbst auch rechtsfähig sein, nicht erfüllen.

b) Nur rechtsfähige Kassen

Steuerlich begünstigt sind — wie bereits angedeutet — nur rechtsfähige Kassen (§ 13 der Ersten KStDVO, § 5 VStDB 1935).

Diese Bestimmung bedeutet gegenüber dem Zustand vor der Steuerreform von 1934 einen erheblichen Fortschritt. Sie soll wenigstens ein gewisses Maß von Sicherheit dafür bieten, daß die für die Gefolgschaftsfürsorge bestimmte Vermögensmasse weder durch Zugriffe des hinter der Kasse stehenden Unternehmers noch durch Zugriffe der Gläubiger des Unternehmers gefährdet wird. Waren schon vor der Steuerreform von 1934 bloße Rücklagen nicht steuerbefreit, so sind nach den neuen Bestimmungen auch alle übrigen nicht rechtsfähigen Einrichtungen (nicht eingetragene Vereine, nicht rechtsfähige Stiftungen usw.) von der Steuerbefreiung ausgeschlossen. Es kann den Unternehmungen, die Einrichtungen dieser Art unterhalten, daher nur empfohlen werden, sich im Laufe des Jahres 1939 rechtzeitig um die Erlangung der Rechtsfähigkeit zu bemühen.

Die gemeinsamen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung enthalten keinen Hinweis darauf, welche Rechtsform Pensions- und Unterstützungskassen wählen können. Lediglich für die Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger ist bestimmt, daß sie als Versicherungsunternehmungen beaufsichtigt sein müssen. Diese müssen entweder als Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, als Versicherungs-Aktiengesellschaften oder als öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalten eingerichtet werden (§ 14 der Ersten KStDVO, § 6 VStDB 1935). Die Kassen ohne Rechtsanspruch können dagegen je nach Zweckmäßigkeit die Rechtsformen eines eingetragenen Vereins, einer rechtsfähigen Stiftung oder einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung erhalten (§ 15 der Ersten KStDVO, § 7 VStDB 1935). Die Form der Aktiengesellschaft erscheint für diese Einrichtungen weniger geeignet. Auch die anderen bezeichneten Rechtsformen sind nicht gerade in jeder Beziehung die geeignetsten für Pensions- und Unterstützungskassen. Hier ist noch eine Lücke auszufüllen. Zweifellos werden die Erfahrungen der Zukunft dazu führen, daß sich einmal eine bestimmte Rechtsform als die für solche Einrichtungen am besten passende herausbildet.

c) Nur Werkkassen

Die Steuerbefreiung erstreckt sich nur auf die sogenannten Werkkassen (§ 13 Ziffer 1 der Ersten KStDVO, § 5 Ziffer 1 VStDB 1935).

Werkkassen sind Kassen, die „für Zugehörige oder frühere Zugehörige eines einzelnen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder mehrerer wirtschaftlich miteinander verbundener Geschäftsbetriebe bestimmt sind". Als Zugehörige im Sinn dieser Bestimmung gelten auch deren Angehörige (Hinweis auf § 10 StAnpG).

Beispiele:

A. Die Maschinenfabrik A in Berlin gründet für ihre Arbeiter und Angestellten eine Pensionskasse.

B. Der aus sechs Einzelgesellschaften bestehende Papierkonzern B gründet eine gemeinsame Kasse für die Angehörigen aller sechs Betriebe.

Diese Einschränkung galt für das frühere Recht nicht. Zwar hatte der III. Senat des Reichsfinanzhofs in der Entscheidung vom 18. Dezember 1935 die Auffassung vertreten, daß das Fehlen eines begründenden oder übergeordneten Unternehmens auch nach dem früheren Recht die Steuerbefreiung ausschließe. Diese Auffassung ist inzwischen jedoch durch die Entscheidung des I. Senats vom 17. Mai 1938 (RStBl. S. 724), der sich später auch der III. Senat am 17. November 1938 (RStBl. S. 1188) angeschlossen hat, überholt worden.

Von seiten der Wirtschaft und der sozialen Organisationen ist die Beschränkung auf Werkkassen mit dem Hinweis angegriffen worden, daß sie große Betriebe und Konzerne einseitig begünstige. Kleinere Betriebe, die eigene Kassen nicht gründen könnten und auf den Zusammenschluß in gemeinsamen Kassen angewiesen seien, würden durch diese Regelung benachteiligt.

Beispiel:

Eine Anzahl kleiner selbständiger Betriebe der westfälischen Eisenindustrie gründet eine gemeinsame Pensionseinrichtung. Diese würde nach den Vorschriften nicht steuerbefreit sein.

Es ist daher angeregt worden, auch solche Kassen zu begünstigen, die eine Reihe von Betrieben desselben Geschäftszweigs umfassen, auch wenn diese wirtschaftlich nicht miteinander verbunden sind, also Kassen für bestimmte Industrie- und Gewerbezweige (Gruppenkassen). Solche Kassen bestehen bereits seit längerem für einige Gewerbezweige, so zum Beispiel der Beamtenversicherungsverein des deutschen Bank- und Bankiergewerbes, die Müllereipensionskasse, die Pensionskasse deutscher Privateisenbahnen und andere mehr.

Diese Kassen haben nicht nur den Vorzug, daß sie auch kleineren Unternehmungen den Anschluß an eine Pensions- oder Unterstützungseinrichtung ermöglichen. Sie sichern den Betreuten auch weit mehr die wünschenswerte Freizügigkeit, als dies bei der Werkkasse der Fall sein kann.

Gegen die Einbeziehung der Gruppenkassen in die gesetzliche Steuerbegünstigung bestehen jedoch gewisse Bedenken. Es läßt sich letzten Endes keine genügend klare Abgrenzung finden, die eine Ausdehnung der Begünstigung auf reine berufsständische Versicherungsunternehmen einwandfrei ausschließen würde. Man war daher bei den Beratungen der Durchführungsbestimmungen der Auffassung, daß kleinere Betriebe, die eigene Kassen nicht gründen können, den Weg der Gefolgschaftsversicherung bei einem Versicherungsunternehmen oder der Höherversicherung bei der Sozialversicherung einschlagen müßten.

Auch in den Beratungen, die dem RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 vorangingen, sind diese Bedenken wieder zur Sprache gebracht worden. Die Beteiligten haben sich ihnen nicht verschließen können. Es wurde aber angeregt, daß der Reichsminister der Finanzen im Einzelfall geeignete Gruppenkassen im Verwaltungsweg steuerlich begünstigen möge.

Der Reichsminister der Finanzen ist im Erlaß vom 15. Dezember 1938 dieser Anregung gefolgt. Er hat in Aussicht gestellt, daß er in begründeten Fällen auf Antrag auch Gruppenkassen im Verwaltungsweg steuerlich begünstigen werde. Es kommen jedoch nur solche Kassen in Betracht, deren Träger Geschäftsbetriebe desselben Wirtschaftszweigs sind und die im übrigen den sonstigen Voraussetzungen der Steuerbefreiungsvorschriften entsprechen. Eine Änderung der Vorschriften hat sich damit erübrigt. Es werden erst einmal Erfahrungen mit Kassen dieser Art gesammelt werden müssen.

d) Unternehmer und Familienangehörige

Eine weitere gemeinsame Voraussetzung für die Steuerbefreiung besteht darin, daß die Mehrzahl der Leistungsempfänger sich nicht aus dem Unternehmer oder dessen Angehörigen zusammensetzen darf. Bei Gesellschaften darf die Mehrzahl der Leistungsempfänger nicht in den Gesellschaftern oder deren Angehörigen bestehen (§ 13 Ziffer 2 der Ersten KStDVO, § 5 Ziffer 2 VStDB 1935). Leistungsempfänger in diesem Sinn sind diejenigen Personen, denen die Leistungen der Kasse zugute kommen sollen. Der Begriff der Angehörigen bestimmt sich nach § 10 StAnpG.

Auch diese Bestimmung soll dazu dienen, die Eigenschaft der Pensions- und Unterstützungskassen als soziale Einrichtung sicherzustellen.

e) Auflösung der Kassen

Alle Voraussetzungen für die Steuerbefreiung, die der Sicherung des Gefolgschaftswohls dienen sollen, würden schließlich nichts nutzen, wenn nicht für den Fall der Auflösung der Kassen bestimmte Maßnahmen vorgeschrieben wären. Es ist daher bestimmt, daß bei Auflösung einer Kasse ihr Vermögen satzungsgemäß nur den Leistungsempfängern oder deren Angehörigen zufallen oder für ausschließlich gemeinnützige oder mildtätige Zwecke verwendet werden darf (§ 13 Ziffer 3 der Ersten KStDVO, § 5 Ziffer 3 VStDB 1935).

Welche Zwecke als gemeinnützig oder mildtätig anzusehen sind, entscheidet sich nach den §§ 17 und 18 StAnpG.

9. Besondere Voraussetzungen für Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger

Rechtsfähige Pensionskassen und ähnliche rechtsfähige Kassen, die den Leistungsempfängern einen Rechtsanspruch gewähren, müssen als Versicherungsunternehmungen nach dem Gesetz über die Beaufsichtigung der privaten Versicherungsunternehmungen und Bausparkassen vom 6. Juni 1931 (RGBl. I S. 315) oder als öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalten beaufsichtigt werden (§ 14 Ziffer 1 der Ersten KStDVO, § 6 Ziffer 1 VStDB 1935).

Hierher gehören Kassen, die in der Hauptsache Rechtsansprüche auf laufende Leistungen, und zwar vorwiegend auf Alters- und Hinterbliebenenrenten, oft auch auf Sterbegeld, gewähren. Sie bedürfen ihrem Zweck entsprechend einer ganz besonderen Sicherung. Diese Sicherung läßt sich nur durch die Unterstellung dieser Kassen unter eine besondere staatliche Aufsicht erreichen. Das Reichsaufsichtsamt für Privatversicherung erscheint bei der nahen Verwandtschaft dieser Kassen zu den Versicherungen als am meisten geeignet. Besondere steuerliche Sicherungsvorschriften über die Verwendung des Vermögens und die Einkünfte solcher Kassen erübrigen sich damit.

Demgemäß können solche Kassen nur als Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, als Versicherungs-Aktiengesellschaften oder als öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalten ins Leben treten, nicht dagegen als eingetragene Vereine, rechtsfähige Stiftungen oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Die Gewährung laufender Leistungen, also in der Hauptsache von Alters- und Hinterbliebenenrenten, ist allein dieser Art von Kassen vorbehalten. Den Kassen ohne Rechtsanspruch war sie nach der bisherigen Rechtslage versagt. In der Praxis hat dies zu Schwierigkeiten geführt. Hinweis auf Abschnitt 10.

•

Kassen mit Rechtsanspruch der Leistungsempfänger müssen nach dem Geschäftsplan als soziale Einrichtung sichergestellt sein (§ 14 Ziffer 2 der Ersten KStDVO, § 6 Ziffer 2 VStDB 1935).

Die Bestimmungen enthalten — mit einer Ausnahme — keine Richtlinien darüber, wann die Voraussetzungen einer sozialen Einrichtung als erfüllt anzusehen sind. Hierüber haben die Finanzämter im einzelnen Fall, wenn erforderlich nach Anhörung der Dienststellen der Deutschen Arbeitsfront, zu entscheiden. Insbesondere enthalten die Bestimmungen, im Gegensatz zu denen für die Kassen ohne Rechtsanspruch, keinen Hinweis über die Zulässigkeit von Beitragszahlungen der Gefolgschaft oder deren Mitwirkung bei der Verwaltung der Mittel. Dem Träger der Kasse steht in diesen Dingen somit ein gewisser Spielraum zur Verfügung.

Eine Ausnahme besteht jedoch in folgender Hinsicht: Als soziale Einrichtung soll eine Kasse dann nicht anzusehen sein, wenn

entweder das Arbeitseinkommen der Mehrzahl der Leistungsempfänger den Betrag von 6000 Reichsmark jährlich übersteigt

oder die Leistungen der Kasse bestimmte Höchstsätze überschreiten.

Beispiel:

Die Leistungen einer Sterbekasse überschreiten nicht 500 RM. Leistungsempfänger sind aber ausschließlich die leitenden Angestellten des Betriebs. Deren jährliches Einkommen übersteigt den Betrag von 6000 RM. Diese Kasse ist nicht steuerbefreit.

In der Praxis hat sich herausgestellt, daß die für die Kassenleistungen festgesetzten Höchstbeträge (§ 14 Ziffer 2 zu b der Ersten KStDVO, § 6 Ziffer 2 zu b VStDB 1935) zu starr bemessen sind. Die Folge würde sein, daß die leitenden Angestellten, denen in der Regel höhere Versorgungsleistungen zugebilligt werden, in den meisten Fällen nicht in die Kasse aufgenommen werden können. Für sie müßten besondere Einrichtungen geschaffen werden. Dieses Ergebnis würde vom Standpunkt der Betriebsgemeinschaft aus unerwünscht sein.

Der RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 sieht daher auch hier Erleichterungen vor.

Durch die Einführung der Höchstbeträge sollte lediglich verhindert werden, daß Kassen, die in der Hauptsache auf leitende Angestellte zugeschnitten sind, in den Genuß der Steuerbefreiung gelangen. Dieses Ergebnis kann auch auf dem in dem RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 vorgesehenen Weg erreicht werden. Danach soll es in Zukunft nur darauf ankommen, ob sich die Rechtsansprüche der Mehrzahl der Leistungsempfänger auf höhere als die in den Bestimmungen bezeichneten Leistungsbeträge richten. Nur wenn dies der Fall ist, soll von einer sozialen Einrichtung nicht mehr die Rede sein. Diese Regelung ähnelt der, wie sie hinsichtlich der Höhe des Arbeitseinkommens der Leistungsempfänger bereits vorgesehen ist (§ 14 Ziffer 2 zu a der Ersten KStDVO, § 6 Ziffer 2 zu a VStDB 1935).

10. Besondere Voraussetzungen für Kassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger

Rechtsfähige Unterstützungskassen und sonstige rechtsfähige Hilfskassen für Fälle der Not oder Arbeitslosigkeit, die den Leistungsempfängern keinen Rechtsanspruch gewähren, brauchen nicht als Versicherungsunternehmungen eingerichtet zu sein. Sie werden regelmäßig in die Form eines eingetragenen Vereins, einer rechtsfähigen Stiftung oder auch hier und da in die Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung gekleidet sein (§ 15 der Ersten KStDVO, § 7 VStDB 1935).

Es war ursprünglich vorgesehen, daß diese Kassen — wenn sie die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen wollten — nur Leistungen von Fall zu Fall, und zwar nur in besonderen Notfällen (zum Beispiel bei Krankheiten, Unfällen, Geburts- und Sterbefällen), gewähren durften. Wollte der Unternehmer eine Kasse gründen, die laufende Leistungen, also insbesondere Altersrenten, gewähren sollte, so mußte er nach der bisherigen Rechtslage die Form der Kasse mit Rechtsanspruch wählen und sie der Versicherungsaufsicht unterstellen. Andernfalls hätte die Steuerbefreiung versagt werden müssen.

Diese Einschränkung hatte ihren guten Grund. Wie insbesondere die Deutsche Arbeitsfront immer wieder betont, soll ein Unternehmer grundsätzlich seiner Gefolgschaft Renten nur dann versprechen, wenn er auch für ihre hinreichende Sicherstellung sorgen kann. Eine hinreichende Sicherstellung soll aber nach Auffassung weiter Kreise nur durch die Unterstellung unter die Versicherungsaufsicht erreichbar sein.

Von anderer Seite, insbesondere von den Organisationen der gewerblichen Wirtschaft, wird demgegenüber darauf hingewiesen, daß diese Einschränkung ein ganz besonderes Hindernis für die Neugründung und Umstellung von Versorgungseinrichtungen bilde. Viele Unternehmer sind bereit, etwas für die Versorgung ihrer Gefolgschaft zu tun. Sie sind jedoch nicht immer in der Lage, Rechtsansprüche zu gewähren und den vom Reichsaufsichtsamt für Privatversicherung gestellten Anforderungen zu genügen. Das gilt nicht nur für kleine und mittlere, sondern auch für große Betriebe. Das Versicherungsaufsichtsamt verlangt die Sicherstellung umfangreicher Mittel im Anwartschaftsdeckungsverfahren und die Anlage dieser Mittel in ganz bestimmter Weise. Die Industrie weist darauf hin, daß dadurch

den Betrieben in der Regel zu viel Kapital entzogen werde. Wenn das Reichsaufsichtsamt für Privatversicherung auch meist gestattet, daß die Aufbringung der Mittel auf eine Reihe von Jahren verteilt wird, so ändert das nichts an der Tatsache, daß nach Ablauf dieser Zeit die Mittel vorhanden sein müssen. Auf eine Milderung des Anwartschaftsdeckungsverfahrens kann sich aber anderseits das Reichsaufsichtsamt nach seinen Grundsätzen nicht einlassen.

Der Reichsfinanzminister hat sich diesen Bedenken nicht verschließen können. Im Runderlaß vom 15. Dezember 1938 ist daher bestimmt worden, daß die Kassen ohne Rechtsanspruch auch dann in den Genuß der Steuerbefreiung gelangen sollen, wenn sie laufende Leistungen ohne Rechtsanspruch gewähren. Die Gewährung von Altersrenten, Witwengeld, Waisengeld oder Sterbegeld soll hierbei immer als Leistung für einen Notfall behandelt werden, auch wenn derartige Bezüge ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Lage des Leistungsempfängers im Einzelfall gewährt werden.

Die Steuerbegünstigung soll aber auch in diesen Fällen nur dann eintreten, wenn der Betrieb der Kasse in sinngemäßer Anwendung der Vorschriften über die Kassen mit Rechtsanspruch als soziale Einrichtung sichergestellt ist (Hinweis auf § 14 Ziffer 2 der Ersten KStDVO, § 6 Ziffer 2 VStDV 1935).

Diese Regelung hat den Vorteil, daß die Versicherungsaufsicht für die eigentlichen Pensionskassen (Kassen mit Rechtsanspruch) erhalten bleibt. Es bleibt damit auch die Möglichkeit offen, daß sich nach einer Übergangszeit Unterstützungskassen ohne Rechtsanspruch, wenn sie genügende Mittel angesammelt haben, in eigentliche Pensionskassen umwandeln und damit der Gefolgschaft die wünschenswerte Sicherheit ihrer wohlerworbenen Rechte in verstärktem Maß bieten.

Kassen, die Rechtsansprüche auf laufende Leistungen gewähren, aber nicht der Versicherungsaufsicht unterstellt werden, genießen nach wie vor keine Steuerbefreiung.

*

Da Kassen ohne Rechtsanspruch der Leistungsempfänger keiner irgendwie gearteten Aufsicht unterstehen, mußte für sie die Notwendigkeit einer genügenden Sicherung des Kassenvermögens und der Kasseneinkünfte besonders hervorgehoben werden (§ 15 Ziffer 1 der Ersten KStDVO, § 7 Ziffer 1 VStDV 1935).

Es ist daher vorgeschrieben, daß „die ausschließliche und unmittelbare Verwendung des Vermögens und der Einkünfte der Kasse satzungsmäßig und tatsächlich für die Zwecke der Kasse dauernd gesichert sein muß".

Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob nicht wenigstens für den Fall der Zulassung laufender Leistungen durch Kassen ohne Rechtsanspruch bestimmte Mindestanforderungen für die Anlage und Sicherstellung der Mittel aufzustellen seien. Es hat sich jedoch als unzweckmäßig erwiesen, dafür allgemeine Richtlinien zu geben, da jeder Fall anders liegt.

Man wird daher beispielsweise dem Unternehmer nicht verwehren dürfen, daß er einen mehr oder weniger großen Teil der Mittel in seinem Betrieb weiter arbeiten läßt. Vorsicht wird hier natürlich am Platz sein. Wo nicht die Leistungskraft des Unternehmens in ganz besonderem Maß für die Sicherheit der Mittel bürgt, wird verlangt werden müssen, daß in anderer Weise, zum Beispiel durch Hypotheken oder mündelsichere Anlage, insbesondere durch Erwerb von Reichsanleihe, genügend Sicherheit geschaffen wird.

Das Finanzamt wird demgemäß seine Entscheidung von Fall zu Fall zu treffen haben. Dabei wird es auf die Grundsätze, die die Rechtsprechung zu den Befreiungsvorschriften des alten Rechts entwickelt hat, oft zurückgreifen können.

*

Die Vorschriften für die Kassen ohne Rechtsanspruch sehen noch einige weitere soziale Bindungen vor. Insbesondere darf — im Gegensatz zu den Kassen mit Rechtsanspruch — die Gefolgschaft nicht zu laufenden Beiträgen oder zu sonstigen Zuschüssen verpflichtet sein (§ 15 Ziffer 2 der Ersten KStDVO, § 7 Ziffer 2 DStDV 1935). Auch muß der Gefolgschaft oder ihren Vertrauensmännern satzungsmäßig und tatsächlich das Recht zustehen, an der Verwaltung sämtlicher Beträge, die der Kasse zufließen, beratend mitzuwirken (§ 15 Ziffer 3 der Ersten KStDVO, § 7 Ziffer 3 VStDV 1935).

11. Beginn der Befreiung von der Körperschaftsteuer

§ 16 der Ersten KStDVO gemäß tritt die Befreiung der Pensions- und Unterstützungskassen von der Körperschaftsteuer erst mit Beginn des der Gründung oder Umstellung folgenden Kalenderjahrs (Wirtschaftsjahrs) ein.

Diese Bestimmung hat sich als Hemmnis für die Gründung und Umstellung von Pensions- und Unterstützungskassen erwiesen. Der Unternehmer würde durch sie abgehalten werden, im Gründungsjahr der Kasse nennenswerte Zuwendungen zu machen, da er diese wegen der mangelnden Steuerfreiheit der Kasse nicht als Betriebsausgaben behandeln könnte. Hinweis auf Abschnitt 12. Erfahrungsgemäß pflegt aber ein Unternehmer eine Kasse dann zu gründen, wenn er über reichliche Mittel verfügt und deshalb die Kasse auch von Anfang an reichlich mit Mitteln ausstatten kann.

§ 16 der Ersten KStDVO ist wegen dieser Bedenken durch die Veranlagungsrichtlinien bisher praktisch außer Kraft gesetzt worden. Der RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 sieht vor, daß die Bestimmung bis auf weiteres nicht mehr angewendet werden soll.

Die Steuerbefreiung tritt damit bereits im Jahr der Gründung oder der Umstellung einer Kasse ein.

12. Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen

Die steuerliche Begünstigung von Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen spielt für die Entschließungen des Unternehmers meist eine entschei-

dende Rolle und beeinflußt seine Neigung zu sozialen Aufwendungen naturgemäß in erheblichem Maß.

Eine steuerliche Begünstigung solcher Zuwendungen sieht beispielsweise § 18 Absatz 1 Ziffer 15 des Erbschaftsteuergesetzes vor.

Von erheblich größerer Bedeutung für den Unternehmer ist die Behandlung der Zuwendungen bei der Gewinnermittlung für die Zwecke der Einkommen- und Körperschaftsteuer.

Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen des eigenen Betriebs eines Steuerpflichtigen waren vor der Steuerreform von 1934 als Sonderausgaben abzugsfähig, wenn ihre dauernde Verwendung für die Zwecke der Kasse gesichert war (§ 17 Absatz 1 Ziffer 7 EStG 1925).

Auch für das Kalenderjahr 1934 waren derartige Aufwendungen als Sonderausgaben durch Übergangsregelung zugelassen.

Nach dem neuen Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz sind solche Zuwendungen nur insoweit abzugsfähig, als es sich um Betriebsausgaben im Sinn des § 4 Absatz 3 EStG (§ 5 KStG) handelt. Betriebsausgaben sind Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Nach einer in den Veranlagungsrichtlinien der letzten Jahre ständig wiederholten Anweisung waren Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen als Betriebsausgaben dann zu behandeln, wenn ihre dauernde Verwendung für die Zwecke der Kasse gesichert war. Diese Voraussetzung, die sich an die vorerwähnte Bestimmung des EStG 1925 anlehnte, sollte stets als erfüllt angesehen werden, wenn es sich um Zuwendungen an steuerbefreite Kassen handelte.

Der RdF-Erlaß vom 15. Dezember 1938 knüpft an diese Regelung in den Veranlagungsrichtlinien an:

Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen des Betriebs eines Steuerpflichtigen, die § 4 Absatz 1 Ziffer 7 KStG und § 3 Absatz 1 Ziffer 7 VStG gemäß oder nach den Übergangsvorschriften von der Körperschaftsteuer und Vermögensteuer befreit sind, sollen als Betriebsausgaben behandelt werden. Dasselbe gilt für Zuwendungen an solche Gruppenkassen, die im Verwaltungsweg durch Erlaß des Ministers steuerlich begünstigt werden.

Der Runderlaß stellt auch klar, daß Zuwendungen Betriebsausgaben nur insoweit darstellen, als sie notwendig sind, d. h. soweit sie sich in angemessenem Umfang halten. Die Möglichkeit von steuerfreien Zuweisungen an Versorgungseinrichtungen darf nicht dazu führen, daß übermäßig hohe Aufwendungen lediglich zum Zweck der Steuerersparnis und einer willkürlichen Gewinnregulierung gemacht werden.

Nach dem Runderlaß gelten Zuwendungen in der Regel nur insoweit als angemessen, als sie 20 vom Hundert der Lohn- und Gehaltssumme nicht übersteigen, die der Steuerpflichtige im Jahr der Zuwendung für die Leistungsberechtigten der Kasse aufwendet.

Beispiel:

Ein Unternehmen, das eine Pensionskasse für sämtliche Gefolgschaftsangehörigen besitzt, schließt 1940 mit 2 Millionen RM Gewinn ab. Die für 1940 aufgewendete Lohn- und Gehaltssumme beträgt 5 Millionen RM. Die Zuwendungen an die Kasse dürfen in diesem Jahr somit 1 Million RM nicht übersteigen.

Es ist selbstverständlich, daß die Zuwendungen eines Betriebs, der mehrere Kassen unterhält, insgesamt den Satz von 20 vom Hundert nicht übersteigen dürfen.

Beispiel:

Eine AG unterhält eine Pensionskasse und eine Unterstützungskasse. An Lohn und Gehalt sind 1940 rund 1 Million RM gezahlt worden. Die Zuweisungen an beide Kassen dürfen zusammen nicht mehr als 200 000 RM betragen.

Die Grenze von 20 vom Hundert der Lohn- und Gehaltssumme ist sehr weit gezogen. Sie wird voraussichtlich genügen, um den gröbsten Mißbrauch zu verhüten.

Der Runderlaß stellt klar, für welches Wirtschaftsjahr die Zuwendungen als Betriebsausgaben berücksichtigt werden können. Er schließt sich hierbei im großen und ganzen den von der Rechtsprechung aufgestellten Grundsätzen an.

Nach dem Runderlaß sind Zuwendungen bei der Einkommensermittlung abzugsfähig, wenn sie in dem der Einkommensermittlung zugrunde liegenden Wirtschaftsjahr oder in unmittelbarem Anschluß an die Feststellung des Geschäftsergebnisses des betreffenden Wirtschaftsjahrs erfolgen. Dies gilt jedoch nur mit der Einschränkung, daß spätestens in diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der Kasse erfüllt sein müssen.

Beispiele:

A. Ein nach dem Kalenderjahr abschließender Betrieb wendet an eine schon bestehende Pensionskasse im Dezember 1940 einen Betrag zu. Dieser Betrag ist als Betriebsausgabe bei der Ermittlung des Gewinns des Jahres 1940 zu berücksichtigen.

B. Eine AG beschließt am 25. Februar 1941 über das Geschäftsergebnis des Jahrs 1940. Hierbei wird über einen größeren Betrag zugunsten der Pensionseinrichtung verfügt. Die Pensionseinrichtung ist einige Tage vor der Beschlußfassung im Vereinsregister eingetragen worden. Der zugewendete Betrag wird der Kasse am 1. März 1941 gutgebracht. Er ist bei der Gewinnermittlung des Jahres 1940 als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

C. Eine AG beschließt im Februar 1941 über das Geschäftsergebnis 1940 und weist dabei einen Betrag einer noch zu gründenden Pensionskasse zu. Diese Gründung wird jedoch erst im Sommer 1941 in Angriff genommen. Der Betrag ist bei der Gewinnermittlung des Jahres 1940 nicht abzugsfähig.

•

Zuwendungen an Pensions- und Unterstützungskassen des Betriebs eines Steuerpflichtigen, die von der Körperschaftsteuer und Vermögensteuer nicht befreit sind, sollen nach dem Runderlaß nur in der Höhe als Betriebsausgaben behandelt werden, in der aus der Kasse in demselben Wirtschaftsjahr an Zugehörige oder frühere Zugehörige des Betriebs Zuwendungen tatsächlich geleistet worden sind. Darüber hinaus bilden sie regelmäßig keine Betriebsausgaben.

Beispiel:

Ein Betrieb weist an seine Unterstützungskasse, eine nichtrechtsfähige Stiftung, im Wirtschaftsjahr 1940 den Betrag von 10 000 RM zu. Tatsächlich sind in demselben Wirtschaftsjahr nur 2000 RM an Unterstützungen aus der Kasse gezahlt worden. Nur in dieser Höhe sind die Zuwendungen des Betriebs bei der Gewinnermittlung 1940 als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

13. Schlußbemerkung

Mit dem Runderlaß vom 15. Dezember 1938 ist die Entwicklung des Steuerrechts der Pensions- und Unterstützungskassen zu einem gewissen Abschluß gelangt. Es bleiben allerdings noch einige Fragen offen, die zum Teil von nebengeordneter oder nur vorübergehender Bedeutung sind. Es ist insbesondere zu erwarten, daß die Umstellung der alten Kassen auf die neuen Bestimmungen noch einige Zweifelsfragen aufwerfen wird. Ob und in welcher Weise diese Fragen eine besondere Regelung erfahren werden, läßt sich noch nicht übersehen.

Die Offene Handelsgesellschaft im Handelsrecht und Steuerrecht

Von Obersteuerinspektor *Haefner*, Lehrer an der Reichsfinanzschule Ilmenau

Inhalt:

---

1. Grundsätze der Steuerpolitik

Der Leitsatz IV der nationalsozialistischen Steuerpolitik verlangt, daß die Steuern dem Gedanken des Werts der Persönlichkeit entsprechen. Der Nationalsozialismus sieht Handelsgesellschaften in anonymer Rechtsform (z. B. Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung) in allen den Fällen als unerwünscht an, in denen sie nicht volkswirtschaftlich notwendig und berechtigt erscheinen. Als unerwünscht werden vor allem die Grundstücksgesellschaften, die Einmann- und die Familiengesellschaften in der Gestalt von Kapitalgesellschaften angesehen, besonders, wenn es sich um reine Vermögensverwaltungsgesellschaften handelt.

Aus dieser Grundanschauung erklären sich die Gesetze vom 5. Juli 1934 über die Umwandlung von Kapitalgesellschaften und über Steuererleichterungen bei der Umwandlung und Auflösung von Kapitalgesellschaften (RGBl. I S. 572 und RStBl. 1934 S. 804 Nr. 709). Durch diese Maßnahmen wird die Auflösung und Umwandlung der bestehenden und als nicht erhaltungswürdig anzusehenden Kapitalgesellschaften erleichtert. Es soll ein Anreiz zum Ersatz der anonymen Gesellschaftsform durch Unternehmen mit eigener persönlicher Verantwortung (Einzelkaufleute, Offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften) gegeben werden. Die Bedeutung dieser steuerpolitischen Maßnahmen läßt ein Überblick über die Zahlen der vorhandenen Handelsgesellschaften klar erkennen.

2. Zahlen der Handelsgesellschaften im alten Reichsgebiet

Nach der Veröffentlichung des Statistischen Reichsamts in der Zeitschrift „Wirtschaft und Statistik" betrug im Jahr 1935 die Zahl der im Handelsregister eingetragenen Unternehmungen 375 000. Davon waren

215 000	Einzelkaufleute,
56 000	Offene Handelsgesellschaften,
7 000	Kommanditgesellschaften,
7 950	Aktiengesellschaften,
39 000	Gesellschaften mit beschränkter Haftung,
53 216	Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften.

Seit Erlaß des Umwandlungsgesetzes haben nach einer Notiz in der Steuer-Warte vom 6. März 1938 Nr. 5 S. 150 zusammen 1 384 Aktiengesellschaften und 10 593 Gesellschaften mit beschränkter Haftung sich in Personengesellschaften umgewandelt, davon allein 6 870 im Jahr 1937. Am Jahresende 1937 gab es in Deutschland unter Berücksichtigung der Neugründungen noch rund 6 100 Aktiengesellschaften und 30 500 Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Einzelunternehmen und Personengesellschaften wurden im Jahr 1937 23 059 neugegründet gegenüber 7 390

Neugründungen im Jahr 1932. Man sieht aus diesen Zahlen den Erfolg der nationalsozialistischen Steuerpolitik. Die Offene Handelsgesellschaft ist heute die gebräuchlichste Art der Handelsgesellschaften in Deutschland. Die genaue Kenntnis dieser Rechtsform ist daher für den Steuerbeamten von besonderem Interesse.

3. Begriff der Offenen Handelsgesellschaft

Die Offene Handelsgesellschaft ist eine Personengesellschaft. Im Steuerrecht wird die Offene Handelsgesellschaft auch als Unternehmergemeinschaft bezeichnet.

Das Recht der Offenen Handelsgesellschaft ist in den §§ 105 bis 160 des Handelsgesetzbuchs vom Jahr 1897 (HGB) enthalten. Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs hat in vielen Punkten zu einer Klarstellung der handelsrechtlichen Vorschriften geführt. Zum Teil weicht auch die steuerrechtliche Behandlung von der handelsrechtlichen Beurteilung ab (Hinweis auf Abschnitt 13).

Eine Offene Handelsgesellschaft ist vorhanden, wenn zwei oder mehrere Personen ein Handelsgewerbe unter gemeinschaftlicher Firma betreiben und bei keinem der Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern beschränkt ist (§ 105 HGB).

Die Offene Handelsgesellschaft kann unter ihrer Firma Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, Eigentum und andere dingliche Rechte an Grundstücken erwerben, vor Gericht klagen und verklagt werden (§ 124 HGB). Es liegt eine gewisse Annäherung an die juristischen Personen des Handelsrechts vor. Die Offene Handelsgesellschaft gehört aber nicht zu den juristischen Personen.

4. Behandlung der Offenen Handelsgesellschaft im Steuerrecht

Die Offene Handelsgesellschaft wird hinsichtlich der Steuerfähigkeit im Umsatzsteuerrecht anders behandelt als im Einkommensteuerrecht und im Vermögensteuerrecht. Das Einkommensteuerrecht (§ 15 Ziffer 2 EStG) sieht die Offene Handelsgesellschaft nicht als steuerfähig an. Sie ist nicht selbst steuerpflichtig. Ihr Geschäftsgewinn wird anteilig in der Hand der einzelnen Teilhaber erfaßt und unterliegt zusammen mit den anderen Einkünften des Gesellschafters der Einkommensteuer.

Das Vermögensteuergesetz vom 10. August 1925 hatte die Offene Handelsgesellschaft als vermögensteuerpflichtig angesehen. Dieser Standpunkt ist im Vermögensteuergesetz vom 16. Oktober 1934 aufgegeben worden. Das Vermögen der Offenen Handelsgesellschaft wird den Gesellschaftern anteilig zugerechnet und demgemäß in der Hand der Gesellschafter von der Vermögensteuer erfaßt.

Zur Aufbringungsumlage dagegen werden nicht die einzelnen Mitunternehmer, sondern es wird dazu die Offene Handelsgesellschaft als solche herangezogen (Hinweis auf Urteil des Reichsfinanzhofs vom 10. Februar 1938 III 199/37, RStBl. 1938 S. 395).

Das Umsatzsteuerrecht betrachtet die Offene Handelsgesellschaft als steuerfähig (Träger steuerlicher Pflichten und Rechte).

Aus der Unternehmereigenschaft der Gesellschafter der Offenen Handelsgesellschaft folgt, daß bei Warenhandelsgesellschaften, die in der rechtlichen Form von Offenen Handelsgesellschaften betrieben werden, die Gesellschafter zur Führung eines Wareneingangsbuchs verpflichtet sind (Hinweis auf Band 13 der Bücherei des Steuerrechts S. 27/28).

Im Gewerbesteuerrecht wird vorausgesetzt, daß die Gesellschafter als Unternehmer eines Gewerbebetriebs anzusehen sind. Es muß ein Gewerbebetrieb im Sinn des § 2 Absatz 1 GewStG gegeben sein. Eine Offene Handelsgesellschaft, die ausschließlich Landwirtschaft betreibt, ist nicht gewerbesteuerpflichtig; denn die Gesellschafter können nicht als Unternehmer eines Gewerbebetriebs angesehen werden. Betreibt aber eine Offene Handelsgesellschaft ein Gewerbe und bezieht sie daneben Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Vermietung und Verpachtung oder aus Kapitalvermögen, so unterliegt der gesamte Betrieb der Gewerbesteuer (Hinweis auf Abschnitt VI 1 der GewR 1938).

5. Gründung der Offenen Handelsgesellschaft

Wenn sich mindestens zwei Gewerbetreibende unter einheitlicher Firma zusammenschließen, so können sie eine Offene Handelsgesellschaft gründen. Man spricht im allgemeinen davon, daß sich die Gründung der Offenen Handelsgesellschaft aus zwei bestimmten Vorgängen zusammensetzt:

a) dem Abschluß des Gesellschaftsvertrags und

b) der Eintragung in das Handelsregister.

Der Abschluß eines förmlichen Gesellschaftsvertrags (mündlich oder schriftlich) ist zur Entstehung der Offenen Handelsgesellschaft nicht erforderlich. Es genügt der stillschweigende Abschluß eines Vertrags. Ein solcher ist regelmäßig im tatsächlichen (vollkaufmännischen) Gewerbebetrieb mehrerer Personen unter gemeinschaftlicher Firma oder in der Anmeldung zum Handelsregister zu erblicken (Hinweis auf Blümich, „Erläuterungsbuch zum Einkommensteuergesetz 1934" Auflage 1937 Seite 291).

Die Eintragung in das Handelsregister hat nach Anmeldung bei dem Gericht, in dessen Bezirk die Gesellschaft ihren Sitz hat, zu erfolgen. Die Anmeldung hat den Namen, Vornamen, Stand und Wohnort jedes Gesellschafters, die Firma der Gesellschaft und den Ort ihres Sitzes zu enthalten (§ 106 HGB). Die Offene Handelsgesellschaft und ihre Gesellschafter besitzen Vollkaufmannseigenschaft. Sie unterliegen deshalb den Vorschriften der §§ 1 bis 3 des Handelsgesetzbuchs. Für die Entstehung der Gesellschaft sind zwei Fälle zu unterscheiden:

a) Betreibt die Gesellschaft ein Gewerbe, das zu den Grundhandelsgeschäften des § 1 Absatz 2 HGB gehört und geht der Umfang des Gewerbebetriebs über Handwerksbetrieb und Kleingewerbe hinaus, dann besteht Vollkaufmanns-

eigenschaft bereits kraft Gesetzes. Die Eintragung in das Handelsregister ist dann nicht die Voraussetzung für die Entstehung der Gesellschaft.

b) Betreibt dagegen die Gesellschaft Geschäfte, die nicht zu den Grundhandelsgeschäften (§ 1 Absatz 2 HGB) gehören, oder liegt das Nebengewerbe eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft (§ 3 HGB) vor, dann entsteht die Vollkaufmannseigenschaft erst durch die Eintragung in das Handelsregister. In einem solchen Fall kann von einer Entstehung der Offenen Handelsgesellschaft erst nach der Eintragung in das Handelsregister gesprochen werden.

Die sich zusammenschließenden Gewerbetreibenden müssen einen Betrieb haben, der über den Umfang des Kleingewerbes hinausgeht. Minderkaufleute können eine Offene Handelsgesellschaft nicht begründen (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 20. Dezember 1929 III A 59/28, RStBl. 1930 Seite 104, § 4 Absatz 2 HGB).

6. Bedeutung der Eintragung in das Handelsregister für das Einkommensteuerrecht

Bei der Frage nach der Entstehung der Offenen Handelsgesellschaft ist die Art des Gewerbebetriebs von Wichtigkeit. Bei der Behandlung einer Offenen Handelsgesellschaft für das Einkommensteuerrecht ist bestimmend, daß die Tätigkeit der Personenvereinigung tatsächlich eine „gewerbliche" im Sinn des Einkommensteuergesetzes ist (§ 2 Absatz 3 Ziffer 2 EStG).

Wenn zum Beispiel Ehemann und Ehefrau zur Verwaltung ihres Vermögens eine Offene Handelsgesellschaft gründen und zu Unrecht die Eintragung als Offene Handelsgesellschaft in das Handelsregister herbeiführen, so ist diese Gesellschaft trotz der Eintragung in das Handelsregister einkommensteuerrechtlich nicht als Offene Handelsgesellschaft anzusehen, sondern als reine Verwaltungsgesellschaft (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 8. August 1934 VI A 2024/32, RStBl. 1935 S. 920).

7. Gesellschafter, Mitunternehmer

Neben der Feststellung der gewerblichen Tätigkeit ist auch die Beantwortung der Frage der Mitunternehmereigenschaft von Bedeutung. Die nationalsozialistische Steuerpolitik wünscht die Umwandlung von Kapitalgesellschaften in Personengesellschaften, weil diese Gesellschaftsformen dem Gedanken der Stärkung des Persönlichkeitswerts und dem Führerprinzip besonders entsprechen. Bei der Personengesellschaft (Unternehmergemeinschaft) hängt die Durchführung des Gewerbebetriebs in der Hauptsache von der Persönlichkeit und Mitarbeit der Gesellschafter ab. Der Gesellschafter ist unmittelbar auf Gedeih und Verderb mit seinem Unternehmen verbunden. Er stellt der Gesellschaft seinen eigenen Kredit zur Verfügung und nimmt am Risiko der gewerblichen Vorgänge teil; denn er haftet unbeschränkt. Ein Mitunternehmer (Gesellschafter der Offenen Handelsgesellschaft) ist nur gegeben, wenn eine Beteiligung am Betriebsvermögen des Unternehmens vorliegt. Dieser Satz ist aber nicht eng auszulegen. In vielen Fällen besteht kein schriftlicher Gesellschaftsvertrag oder ist im Gesellschaftsvertrag keine besondere Vereinbarung über die Beteiligung am Betriebsvermögen getroffen. Bei derartigem Tatbestand greift § 155 HGB Platz. Dieser besagt, daß nach Auflösung der Offenen Handelsgesellschaft das nach Berichtigung der Schulden verbleibende Vermögen der Gesellschaft nach dem Verhältnis der Kapitalanteile, wie sie sich auf Grund der Schlußbilanz ergeben, unter die Gesellschafter zu verteilen ist.

Diese Vorschrift stellt bei dem Fehlen anderweitiger vertraglicher Regelung die Beteiligung jedes Gesellschafters am Betriebsvermögen und damit auch an den stillen Rücklagen nach Auflösung der Gesellschaft sicher (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 14. Oktober 1936 VI A 465/35, RStBl. 1936 S. 1101).

Bei dieser Rechtsstellung des Gesellschafters einer Offenen Handelsgesellschaft ist es für das Einkommensteuerrecht nicht möglich, daß der Gesellschafter neben seiner Mitunternehmerstellung gleichzeitig stiller Gesellschafter des eigenen Unternehmens (der Gesellschaft) ist. Vergütungen, die ein Gesellschafter für eine stille Beteiligung von der Gesellschaft bezieht, gehören zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 17. Juli 1935 VI A 304/34, RStBl. 1935 S. 1452).

Man könnte die Auffassung vertreten, daß die Mitunternehmereigenschaft, die mit der Beteiligung am Betriebsvermögen verbunden ist, begriffsnotwendig als Voraussetzung dieser Beteiligung Geldeinlagen des Gesellschafters fordert. Das ist aber nicht der Fall.

8. Einlage der Arbeitskraft durch Gesellschafter

Bei der stillen Kapitalgesellschaft ist Voraussetzung der Gesellschaftsform die Einlage von Kapital. Bei dem Eintritt eines neuen Gesellschafters in eine bestehende Offene Handelsgesellschaft ist eine Vermögenseinlage nicht unbedingt notwendig (Hinweis auf Urteil des Reichsfinanzhofs vom 11. August 1937 VI A 481/37, RStBl. 1937 S. 1113). Es ist möglich, daß ein Gesellschafter nur seine Arbeitskraft in den Betrieb der Offenen Handelsgesellschaft einbringt. Diese Arbeitskraft muß aber tatsächlich in vollem Umfang der Gesellschaft dienen. Man findet oft, daß ältere Einzelkaufleute fähige jüngere Kaufleute ohne Kapital in das Geschäft als Gesellschafter aufnehmen und eine Offene Handelsgesellschaft gründen. Es läßt auch der Vater seinen Sohn als Mitunternehmer in das Geschäft eintreten. Das ist im wirtschaftlichen Verkehr üblich. Es erscheint dem Vater zweckmäßig, den Betrieb nicht sofort aus der Hand zu geben. Die Bildung einer Offenen Handelsgesellschaft zwischen Vater und Sohn entspricht dann dem natürlichen Verlauf der Dinge. Die Steuerbehörden wenden sich nicht gegen eine solche Entwicklung. Es darf aber die Offene Handelsgesellschaft nicht ein Scheingebilde sein, das nur dem Zweck der Steuerersparnis dient. Das wäre anzunehmen, wenn der Sohn für den Geschäftsbetrieb nicht genügend

ausgebildet ist oder seine Arbeitskraft nicht dem Betrieb der Offenen Handelsgesellschaft widmen kann (Hinweis auf Urteil des Reichsfinanzhofs vom 30. September 1936 VI A 801/35, RStBl. 1936 S. 1099 und Urteil vom 14. Oktober 1936 VI A 465/35, RStBl. 1936 S. 1101).

9. Bilanz der Offenen Handelsgesellschaft

Das Einkommensteuerrecht behandelt die Offene Handelsgesellschaft als Unternehmergemeinschaft. Die einheitliche Steuerbilanz des Unternehmens ist steuerlich nur eine Zusammenfassung der an sich für jeden einzelnen Unternehmer besonders aufzustellenden Bilanzen (Hinweis auf Mirre, Beamtenausgabe DStZ 1937 S. 612). Es gibt für die Einkommensteuerveranlagung nicht Reinvermögen der Offenen Handelsgesellschaft, sondern nur ein Reinvermögen des einzelnen Mitunternehmers (= Gesellschafters). Dieses Reinvermögen des Gesellschafters ist auf dem Kapitalkonto des einzelnen Gesellschafters in der einheitlichen Bilanz auszuweisen (Hinweis auf Reinhardt „Buchführung, Bilanz und Steuern" Band 3 Lehrabschnitt 59).

Das Kapitalkonto des Gesellschafters der Offenen Handelsgesellschaft in der Gesellschaftsbilanz (Handelsbilanz) gibt lediglich die Verteilung des Reinvermögens unter die einzelnen Gesellschafter an. Es ist eine rechnungsmäßige Größe innerhalb der Bilanz und von der Bewertung der Bilanzposten abhängig. Nicht jede Entlastung des Kapitalkontos ist Gewinn. Kapitaleinzahlungen (Neueinlagen) sind Betriebsvermögensumschichtungen. Überträge von einem Kapitalkonto auf das Kapitalkonto des Mitgesellschafters können auf Grund von Gewinnverteilungsabreden erfolgen. Sie sind bei der steuerlichen Gewinnermittlung zu beachten. Es können auch schenkungsteuerpflichtige Vorgänge vorliegen.

Das Kapitalkonto ist nur maßgeblich für die Gewinnverteilung (§ 121 HGB) und die Höhe der Entnahmen (§ 122 HGB), und zwar auch nur insoweit, als die Gesellschafter darüber nicht anderweitige Abreden getroffen haben. Bedeutung für die Höhe des Anteils am Gesellschaftsvermögen gewinnt der Stand des Kapitalkontos erst bei der Auflösung der Gesellschaft. Dann wird, sofern das nicht im Gesellschaftsvertrag anders geregelt ist, das Gesellschaftsvermögen nach dem Verhältnis der Kapitalkonten unter die Gesellschafter verteilt (§ 155 HGB).

Während des Geschäftsbetriebs gibt der Stand des Kapitalkontos nicht den wahren Anteil des Gesellschafters am vorhandenen Vermögen an. Das wäre nur der Fall, wenn die Handelsbilanz als Selbstzweckvermögensbilanz aufgestellt werden würde. Tatsächlich ist aber weder die Handelsbilanz (Betriebsergebnisvermögensbilanz) noch die nach den steuerlichen Vorschriften berichtigte Handelsbilanz (Steuerbilanz) die wirkliche Selbstzweckvermögensbilanz, weil bei der Feststellung der Bilanzposten die Bewertungsvorschriften des Handelsgesetzbuchs und des Einkommensteuerrechts berücksichtigt werden.

Beispiele:

Bewertung kurzlebiger Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens — sofort abgeschriebene Ersatzbeschaffungen für Betriebsanlagegüter — Bewertung der Effekten zum Anschaffungspreis, der unter dem Tageskurs steht — Einstellung von Währungsschulden zum Verfügungsbetrag bei gesunkenem Devisenkurs — der nicht bewertete Betriebsbestehenswert — die Bewertung hochwertiger Grundstücke und Gebäude zum Einheitswert vom 1. Januar 1925.

Zur richtigen Darstellung der Beteiligung eines Gesellschafters an der Offenen Handelsgesellschaft gehört neben dem Betrag seines Kapitalkontos auch die Bestimmung über die Verteilung von Verlust und Gewinn und die Feststellung etwa sonst noch bestehender Gewinnverteilungsabreden (z. B. besondere Miete für überlassene Gegenstände und dergl.).

Grundsätzlich ist die Änderung der Beteiligung am Verlust und Gewinn eine Änderung des davon betroffenen Gesellschaftsrechts, selbst wenn das Kapitalkonto dieses Gesellschafters unverändert bleibt.

10. Verzinsung der Kapitalkonten und der Privatentnahmen

Neben der Berücksichtigung besonderer Gewinnverteilungsabreden ist auch die Verzinsung der Kapitalkonten und Privatentnahmekonten zu beachten. § 121 Absatz 1 HGB gemäß gebührt jedem Gesellschafter zunächst ein Anteil von 4 vom Hundert seines Kapitalanteils als Eigenkapitalzinsen. Diese gesetzliche Bestimmung beruht auf der Überlegung, daß der erzielte Geschäftsgewinn das Ergebnis der Arbeit und des eingebrachten Kapitals der Gesellschafter ist. Wäre nun bei der Offenen Handelsgesellschaft das Kapital eine festliegende Größe wie beispielsweise das Grundkapital der Aktiengesellschaft, dann würde diese gesetzliche Bestimmung überflüssig sein. Bei der Offenen Handelsgesellschaft ändert sich aber das Gesellschaftskapital des einzelnen Gesellschafters dauernd, weil Privatentnahmen dem Kapitalkonto belastet und für die Neueinlagen und Reingewinnanteile das Kapitalkonto entlastet wird. Es ist auch möglich, daß ein Gesellschafter ohne Eigenkapital neben Gesellschaftern steht, die das gesamte Betriebsvermögen eingebracht haben (Hinweis auf Abschnitt 8). Aus diesem Grund ist eine Verzinsung der Kapitalkonten vorgesehen. Bei dieser Zinsberechnung müssen aber die Veränderungen des Kapitals während des Jahrs, ähnlich wie bei Berechnung der Kontokorrentzinsen, berücksichtigt werden.

Für Verminderung des Kapitals durch private Entnahmen während des Jahrs wird ein Hilfskonto des Kapitalkontos, das Privatentnahmekonto, geführt. Dieses Konto hat vorläufige Natur. Sein Überschuß wird als vorläufige Forderung des Unternehmens an das Betriebsvermögenskonto (Kapitalkonto) bezeichnet. Das vorläufige Konto wird im Rahmen des Sachkontenabschlusses nach Feststellung des Betriebsergebnisses und Durchführung des

Sachkontenabschlusses mit dem Kapitalkonto abgerechnet (Hinweis auf Reinhardt, „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 2 S. 237). Das Privatentnahmekonto muß seinen bekommt Rechnungsüberschuß verzinsen (Sachkontenmäßige Darstellung: Privatentnahmekonto bekommt Rechnung, Zinsenkonto gibt Rechnung). Aber auch das Kapitalkonto wird verzinst. Die Zinsen werden dem Sachkonto entlastet (Buchung: Zinsenkonto bekommt Rechnung, Kapitalkonto gibt Rechnung). Das Privatentnahmekonto rechnet seinen bekommt Rechnungs-Überschuß mit Kapitalkonto ab. In diesem Überschuß ist die Zinsbelastung enthalten. Bei unmittelbarer Verbuchung der Privatentnahmen über das Kapitalkonto während des Jahrs würde das Kapitalkonto einen geringeren Zinsenbetrag ausweisen.

Für die Ermittlung des steuerlichen Gewinnanteils des Gesellschafters sind die Eigenkapitalzinsen dem auf Grund der Gewinnverteilung der Handelsbilanz ermittelten Gewinnanteil zuzusetzen, denn Zinsen für eigenes Kapital dürfen den steuerlichen Gewinn nicht mindern. Vor dieser Zurechnung sind jedoch die dem Privatentnahmekonto belasteten Zinsen von den berechneten Eigenkapitalzinsen abzusetzen (Hinweis auf Reinhardt, „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 1 S. 110 und Urteil des Reichsfinanzhofs vom 9. November 1932 VI A 2101/31, RStBl. 1933 S. 99).

11. Betriebsvorgänge der Gesellschaft

Bei der Ermittlung des steuerlichen Gewinnanteils eines Gesellschafters ist auch zu prüfen, ob nicht „außerbetriebliche Vorgänge“ zu Unrecht bei dem Sachkontenabschluß den Gewinn gemindert haben. Das Wesen eines „Betriebsvorgangs“ besteht darin, daß durch diesen Vorgang das Betriebsvermögen, und zwar entweder nur in seiner Zusammensetzung oder auch in seiner Größe, berührt wird (Hinweis auf Reinhardt, „Buchführung, Bilanz und Steuern“ Band 2 S. 4). Die Behandlung als Betriebsvorgang bedeutet, daß alle Gewinne einschließlich der Gewinne aus Wertsteigerungen, die verwirklicht werden, und alle Verluste (Wertverluste eingeschlossen) den steuerlichen Betriebsgewinn beeinflussen dürfen.

Bei der Offenen Handelsgesellschaft besteht für alle Geschäftsvorgänge die Vermutung, daß sie betrieblicher Art sind, es sei denn, daß sie notwendiges Privatvermögen betreffen. Bei sonstigen Geschäften der Offenen Handelsgesellschaft muß solange damit gerechnet werden, daß sie nur den Betrieb angehen, als ihr privater Charakter nicht klar hervortritt. Das wäre der Fall, wenn zum Beispiel eine Villa für einen Gesellschafter oder ein Schmuckstück für dessen Ehefrau gekauft wird.

Dieser Rechtsgrundsatz hat zur Folge, daß durch die Gesellschaft abgeschlossene Geschäfte, die ihrem Wesen nach nicht betriebsfremd sein können, auch als Betriebsvorgänge der Offenen Handelsgesellschaft zu behandeln sind, wenn die besondere Vereinbarung vorliegt, daß Verluste oder Gewinne dieser Geschäfte nur einen Gesellschafter betreffen und buchmäßig die Geschäfte nicht als Betriebsvorgänge der Gesellschaft behandelt werden.

Bei einer solchen Sachlage muß aber feststehen, daß Betriebsvorgänge vorliegen, die nur getätigt worden sind, um Verluste, die aus Betriebsgeschäften für die Firma oder einen ihren Gesellschafter entstehen könnten, auszugleichen. Durch den Abschluß solcher Geschäfte ergibt sich bereits die Haftung der Gesellschaft und ihrer Gesellschafter für diese Vorgänge.

Eine andere Beurteilung tritt ein, wenn der eine Gesellschafter trotz des Widerspruchs des anderen die Firma der Offenen Handelsgesellschaft „mißbräuchlich“ benutzt hätte, um derartige Geschäfte unter dem Namen der Firma für sich abzuschließen. Solche Vorgänge sind betriebsfremd (außerbetriebliche Vorgänge). Sie berühren das Betriebsvermögen nicht. Erst etwaige der Gesellschaft wirklich hieraus erwachsende Verluste würden die Offene Handelsgesellschaft angehen (Hinweis auf Urteil des Reichsfinanzhofs vom 10. März 1937 VI A 104, RStBl. 1937 S. 924, und vom 11. Oktober 1934 VI A 720, RStBl. 1935 S. 334).

Die Entscheidung über einen betrieblichen Vorgang hängt eng mit der Beantwortung der Frage zusammen, ob der Vermögensteil, der durch den Vorgang berührt wird, zum Betriebsvermögen der Offenen Handelsgesellschaft gehört. Wenn notwendiges Betriebsvermögen der Gesellschaft vorliegt, ist weder die buch- und bilanzmäßige Behandlung in der Buchführung der Offenen Handelsgesellschaft noch die Tatsache, daß bürgerlichrechtlich Eigentum der einzelnen Gesellschafter oder der Personengesellschaft gegeben ist, entscheidend. Hier muß geklärt werden, ob die Geschäfte aus das engste mit dem Betrieb der Offenen Handelsgesellschaft zusammenhängen und sich überhaupt nur aus dem Geschäftsbetrieb und den geschäftlichen Interessen der Offenen Handelsgesellschaft erklären lassen.

So hat der Reichsfinanzhof anerkannt, daß Gesellschafter einer Offenen Handelsgesellschaft, die Bürgschaften für eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung übernommen hatten, die Leistungen auf Grund der Bürgschaften als Betriebsvorgänge der Offenen Handelsgesellschaft behandeln durften, weil feststand, daß die Beteiligungen der Gesellschafter an der Gesellschaft mit beschränkter Haftung notwendiges Betriebsvermögen der Offenen Handelsgesellschaft darstellten (Hinweis auf Urteil des Reichsfinanzhofs vom 28. Oktober 1936 VI A 562/35, RStBl. 1937 S. 383).

12. Betriebsausgaben

In Zusammenhang mit den Ausführungen über Betriebsvorgänge der Offenen Handelsgesellschaft bringe ich einige Grenzfälle, die Unkosten betreffen, bei denen der Reichsfinanzhof die Frage der Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben geklärt hat:

a) Die Kosten der Gründung der Gesellschaft sind grundsätzlich Betriebsausgaben der Personengesellschaft. Wenn es sich dagegen bei der Aufnahme des neueintretenden Gesellschafters um eine Schen-

kung des bisherigen Geschäftsinhabers an die neueintretenden Gesellschafter handelt, sind betriebsfremde Gründe der Anlaß der Ausgabe. Abzugsfähigkeit ist dann nicht gegeben (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 15. Oktober 1930 VI A 1203/35, RStBl. 1931 S. 379).

b) Kosten des Rechtsstreits zwischen Gesellschaftern können Betriebsausgaben sein. Auch hier ist der Anlaß, der zum Rechtsstreit führte, maßgeblich. Wurde der Rechtsstreit im Interesse der Gesellschaft geführt, dann ist ein Betriebsvorgang gegeben, der sich gewinnmindernd auswirken darf (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 20. Januar 1932 VI A 2069/30, RStBl. 1932 S. 435).

c) Vertretungskosten eines Gesellschafters als Betriebsausgaben. Es kann vorkommen, daß der Gesellschafter aus Krankheitsgründen in der Geschäftsführung der Firma sich vertreten läßt, weil er auf längere Dauer nicht im Geschäft mitarbeiten kann. Diese Ausgaben für die Vertretung des Gesellschafters sind Betriebsausgaben. Das Wesen der Offenen Handelsgesellschaft erfordert, daß die Arbeitskraft und die Interessen der Gesellschafter wirksam im Rahmen der Firma vertreten werden. Ebenso wäre vorzugehen, wenn der Mitunternehmer auf seine Rechnung einen Angestellten hält. Diese Ausgaben mindern den Betriebsgewinnanteil des Gesellschafters. — Angemessene Gehaltsbezüge von Söhnen von Teilhabern können als Betriebsausgaben behandelt werden, wenn sie im Innenverhältnis zu Lasten der Teilhaber verrechnet werden (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 26. Juni 1935 VI A 417/35, RStBl. 1935 S. 1447).

13. Auflösung der Offenen Handelsgesellschaft

Die Gesellschaft kann durch Zeitablauf, Gesellschafterbeschluß, Tod eines Gesellschafters, Gesellschaftskonkurs, Kündigung und gerichtliche Entscheidung aufgelöst werden. Das Ausscheiden von Gesellschaftern führt grundsätzlich zur Auflösung. Die Gesellschaft kann aber fortgeführt werden, wenn das im Vertrag vorgesehen ist.

Die Auflösung einer Offenen Handelsgesellschaft durch den Tod eines Gesellschafters und der Eintritt der Gesellschaft in die Liquidation hat zunächst auf den wirtschaftlichen Fortbestand des bisherigen Gewerbebetriebs als solchen keinen Einfluß. Der in Liquidation befindliche Betrieb wird mit dem Ziel fortgeführt, den Gewerbebetrieb abzuwickeln und aufzulösen. Die Liquidation und damit der Gewerbebetrieb endet mit der Einstellung jeder betrieblichen Tätigkeit. Die Offene Handelsgesellschaft ist bis zur Abwicklung aller Geschäfte und bis zur völligen Ausschüttung des Vermögens als gewerbliches Unternehmen zu behandeln.

Auch bei einer allmählichen Liquidation des Betriebsvermögens, die lange Zeit in Anspruch nimmt, ist die Offene Handelsgesellschaft noch als fortbestehend anzusehen. Daß manchmal eine ordnungsmäßige Buchführung nicht mehr besteht, ist dabei nicht entscheidend (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 5. August 1936 VI A 559/36, RStBl. 1936 S. 1099 und RStBl. 1931 S. 183).

Eine Besonderheit ist hinsichtlich der Stellung des Erben eines Gesellschafters einer Offenen Handelsgesellschaft zu bemerken. Wenn die Offene Handelsgesellschaft durch den Tod eines Gesellschafters in Liquidation getreten ist, und der Erbe des verstorbenen Gesellschafters nicht als Gesellschafter in die Offene Handelsgesellschaft eingetreten ist, so gilt dieser Erbe doch bis zum Ende als gewerblicher Mitunternehmer (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 7. Februar 1934, RStBl. 1934 S. 567). Nach den Vorschriften des HGB vertreten die Erben eines verstorbenen Gesellschafters dessen Teilhaberschaft nicht in personenrechtlicher, sondern nur in vermögensrechtlicher Beziehung. Sie werden, handelsrechtlich gesehen, also weder für ihre Person noch für ihr Vermögen Mitgesellschafter der Offenen Handelsgesellschaft.

Der Reichsfinanzhof hat jedoch entschieden, daß ein solcher Erbe steuerrechtlich abweichend von der handelsrechtlichen Beurteilung als „Mitunternehmer" des Betriebs in Liquidation bis zu dessen völliger Einstellung zu behandeln ist. Die Frage der bürgerlich-rechtlichen Haftung des Erben für die Schulden der Offenen Handelsgesellschaft unter Beschränkung auf den Nachlaß ist einkommensteuerrechtlich bedeutungslos.

Der nach Eintritt der Offenen Handelsgesellschaft in die Liquidation erzielte Gewinn stellt für den Erben Gewinn aus einer laufend ausgeübten gewerblichen Tätigkeit dar.

14. Bilanzmäßige Darstellung der Änderung des Gesellschaftsverhältnisses

Wenn ein Gesellschafter im Laufe des Jahrs ausscheidet und ein neuer Gesellschafter an dessen Stelle tritt, ohne daß eine Änderung der Kapital- und Gewinnbeteiligung erfolgt (z. B. der Sohn tritt im Erbweg an Stelle des Vaters als Gesellschafter ein), dann bildet das im Laufe des Geschäftsjahrs erfolgte Ausscheiden des Gesellschafters einen Vorgang, der zu einer Unterbrechung des Geschäftsjahrs nicht führt.

Tritt aber im Laufe des Geschäftsjahrs ein neuer Gesellschafter ein und ist mit dem Eintritt des Gesellschafters eine anderweitige Regelung der Kapital- und Gewinnbeteiligung verbunden, dann ist für den Zeitpunkt des Ausscheidens des einen Gesellschafters eine einheitliche Gewinnfeststellung vorzunehmen (Urteil des Reichsfinanzhofs vom 30. April 1935 VI A 604/33, RStBl. 1935 S. 1296). Es ist also steuerlich ein Rumpfwirtschaftsjahr bis zum Ausscheiden des Gesellschafters anzunehmen. (Wegen Sonderfragen zur Gewinnermittlung bei Ausscheiden von Gesellschaftern Hinweis auf „Beier", DStZ Beamtenausgabe, 1937 S. 1194.)

Ortsklasseneinteilung im Sudetenland

Durch Verordnung vom 4. Januar 1939 (RGBl. I S. 27) wird ein Ortsklassenverzeichnis für die Einteilung der Orte im Sudetenland aufgestellt.

Die Verordnung enthält die folgende Einteilung:

Ortsklasse A

Aussig, Reichenberg, Karlsbad.

Ortsklasse B

Brüx, Eger, Gablonz, Komotau, Marienbad, Teplitz-Schönau, Troppau.

Ortsklasse C

Alle Orte mit mindestens 3000 Einwohnern, die Standort für geschlossene Wehrmachtteile oder Polizeiverbände oder für Grenzsicherungspersonal oder Sitz eines Finanzamts oder Hauptzollamts oder Sitz einer Behörde der inneren Verwaltung sind oder bis 30. Juni 1939 werden.

Ortsklasse D

Alle übrigen Orte. Gdl.

Abschreibungsfreiheit in Österreich

Unter dieser Überschrift sind in Nr. 52/53 der DStZ (Eildienst-Nachrichten) zwei Fragen behandelt worden. Die eine Frage betraf Anzahlungen für Gegenstände, die nach der Vorschrift über Abschreibungsfreiheit in Österreich abschreibungsfrei sind. Dazu ist ausgeführt, daß vor der Anschaffung oder Herstellung des Gegenstands Absetzungen nicht vorgenommen werden dürfen und somit Anzahlungen nicht vor der Lieferung des Gegenstands bei der Gewinnermittlung abgesetzt werden dürfen. Außerdem sind in den Ausführungen die Gegenstände zusammengefaßt worden, für die die Abschreibungsfreiheit gilt. Insbesondere ist der Standpunkt vertreten worden, daß sich die Abschreibungsfreiheit nicht auf Gebäude und Rechte erstreckt.

Die Fragen sind jetzt auch in einem Runderlaß des Reichsministers der Finanzen vom 24. Dezember 1938 S 2119 — 942 III (RStBl. 1939 S. 26) geklärt worden. Die Bestimmungen in diesem Erlaß decken sich mit den oben bezeichneten Ausführungen. R.

Teilwert des Warenlagers bei jüdischen Geschäften

Ein jüdischer Warenhausinhaber hatte in seiner Hauptabschlußbilanz für 1934 eine Sonderabschreibung auf sein Warenlager vorgenommen. In dem Reichsfinanzhofurteil vom 7. 12. 1938 VI 715/38 ist dazu das folgende ausgeführt: Teilwert ist der objektive Wert, der sich für den Gegenstand im Geschäftsverkehr auf Grund der allgemein gegebenen wirtschaftlichen Verhältnisse herausgebildet hat, also der angemessene Preis, der von einem Kaufmann (Erwerber), der in der Lage ist, den Betrieb entsprechend den wirtschaftlichen Gegebenheiten ordnungsmäßig weiterzuführen, bezahlt würde. Die Besonderheiten des jeweiligen Inhabers, die nicht in den objektiven Verhältnissen des Betriebs, sondern in seiner Person begründet sind (z. B. Tüchtigkeit oder Untüchtigkeit), scheiden aus. Sie können unter Umständen für die Bildung eines Geschäftswerts (Betriebsbestehenswerts) von Bedeutung sein. Aus dem Wesen des Teilwerts als eines objektiven Werts muß gefolgert werden, daß die Tatsache, daß ein jüdisches Geschäft vorliegt, für die Bestimmung des Teilwerts grundsätzlich unbeachtlich ist. Sie könnte nur insofern gewürdigt werden, als durch zahlreiche Verkäufe derartiger Geschäfte unter Umständen der Gesamtwert sinkt und dadurch die Teilwerte beeinflußt werden. Das wird aber regelmäßig nur für die Teilwerte der Anlagegüter, nicht aber für die Teilwerte der Umlaufgüter (Warenlager) anzunehmen sein.

In dem bezeichneten Reichsfinanzhofurteil ist weiter ausgeführt, daß die (subjektive) Auffassung des Steuerpflichtigen über den Wert seiner Betriebsvermögensgegenstände von der Veranlagungsbehörde zwar zu berücksichtigen sei, weil er seine eigenen Verhältnisse am besten zu übersehen vermöge. Diese Auffassung binde jedoch das Finanzamt nicht. Sie sei ausschließlich eine Beweisunterlage, das heißt ein Gesichtspunkt im Rahmen der Tatbestandswürdigung.

Der steuerrechtliche Teilwert und der handelsrechtliche Wertansatz sind im allgemeinen nur durch Schätzung zu ermitteln, wobei sich meist mehrere Zahlen als möglich erweisen. Wenn sich der Wertansatz innerhalb eines ordnungsmäßig gebildeten Schätzungsrahmens bewegt, so ist er anzuerkennen. Wertansätze, die nur bei Eintritt besonders günstiger oder ungünstiger Ereignisse gerechtfertigt wären, mit denen der allgemeine Geschäftsverkehr am Bilanztag nicht rechnet, müssen ausscheiden. M.

Mietbeihilfen statt Steuerstundung

Die Stundung oder Niederschlagung der Gebäudeentschuldungsteuer zugunsten bedürftiger Mieter hat durch das Gesetz zur Änderung der Vorschriften über die Gebäudeentschuldungsteuer vom 1. Dezember 1936 (RGBl. I S. 992) mit dem 31. März 1938 ein Ende gefunden. Eine Mieterhöhung trat dadurch für die bedürftigen Mieter aber nicht ein, denn durch die Verordnung über Mietbeihilfen vom 30. März 1938 (RGBl. I S. 342) wurde bestimmt, daß den bedürftigen Mietern durch die Fürsorgeverbände (Stadt- und Landkreise) laufende Mietbeihilfen in Höhe der bisherigen Steuerstundungen zu gewähren sind. Die Gewährung dieser laufenden Mietbeihilfen war befristet mit dem 31. März 1939. Nunmehr ist durch die Zweite Verordnung über Mietbeihilfen vom 31. Dezember 1938 (RGBl. I S. 2017) eine Verlängerung bis zum 31. März 1940 erfolgt. Dabei ist bestimmt worden, daß die Mietbeihilfen Juden nicht mehr gewährt werden dürfen. Es ist die Möglichkeit vorgesehen, daß Dritte, insbesondere Unterhaltspflichtige, zum Ersatz der den Fürsorgeverbänden durch die Mietbeihilfe entstandenen Kosten herangezogen werden können. F.

Wirtschaftlicher Beobachter

Geld, Kredit und öffentliche Finanzen

Weitere Bestimmungen zur Einführung der Reichsmarkwährung im Sudetenland. Einer Verordnung vom 14. Januar 1939 (RGBl. I S. 33) gemäß werden auf tschecho-slowakische Kronen lautende Schuldverhältnisse, die am 10. Oktober 1938 zwischen Bewohnern des Sudetenlandes und der Tschecho-Slowakei bestanden haben, zum Kurs von 1 Krone = 12 Reichspfennige auf Reichsmark umgestellt, sobald die in der Tschecho-Slowakei ansässigen Personen Inländer werden oder ein Inländer an ihre Stelle tritt. Zahlungen, die ein Inländer als Entgelt für seinen Eintritt in ein Schuldverhältnis zu leisten oder zu empfangen hat, unterliegen dem Kursausgleichsverfahren (Hinweis auf die Verordnung vom 15. Oktober 1938, RGBl. I S. 1430).

Auf tschecho-slowakische Kronen lautende Geldforderungen inländischer Gläubiger gegen in der Tschecho-Slowakei ansässige Schuldner, die am 10. Oktober 1938 bestanden haben und durch Rechte an einem im Sudetenland gelegenen Grundstück gesichert sind, werden zum Kurs von 1 Krone = 12 Reichspfennige auf Reichsmark umgestellt.

§ 4 der Verordnung zählt verschiedene Arten von Zahlungen auf, die dem Kursausgleichsverfahren nicht unterliegen (Beispiel: Zahlungen für Löhne, Gehälter, Mietzinsen und Pachtzinsen). Gdl.

•

Voller Erfolg der Reichsanleihe. Die neue Reichsanleihe von 1938, vierte Folge, ist bis zum Ende der Zeichnungsfrist mit 1 500 Millionen Reichsmark voll gezeichnet worden. Die gezeichneten Beträge wurden ungekürzt zugeteilt.

*

Regelung der Fälligkeit alter Hypotheken. Durch Verordnung vom 22. Dezember 1938 (RGBl. I S. 1905) wurde die Fälligkeit der meisten älteren Hypotheken im Altreich, im Land Österreich und in den sudetendeutschen Gebieten neu geregelt. Wenn sich der Schuldner trotz seiner Bemühungen die zur Zahlung erforderlichen Mittel nicht verschaffen kann und der Gläubiger die Vorschläge des Schuldners über die Zurückzahlung der Schuld nicht annimmt, kann der Richter den Beteiligten auf Antrag Rechtshilfe gewähren.

•

Industrie

Kraftfahrzeugerzeugung der Welt im Jahr 1938. Entwicklung in Stück:

Jahr	Stück
1933	2 681 000
1934	3 721 000
1935	5 114 000
1936	5 809 000
1937	6 327 000
1938	3 500 000.

Der Weltbestand an Kraftfahrzeugen wird nach einer amerikanischen Schätzung auf etwa 42 Millionen geschätzt. Von diesem Bestand entfallen 70 v. H. auf die Vereinigten Staaten. Das Kräfteverhältnis zwischen der amerikanischen und der europäischen Kraftfahrzeugerzeugung hat sich wie folgt entwickelt (in vom Hundert):

	1929	1932	1937	1938
Amerikanische Erzeugung	89	73	80	63
Europäische Erzeugung	11	27	20	37.

In der europäischen Erzeugung stehen jetzt England und Deutschland an der Spitze. Deutschland hat jetzt nahezu die gleiche Jahreserzeugung wie England. Deutschland hat seine Erzeugung an Kraftfahrzeugen seit 1932 auf fast die achtfache Höhe der damaligen Jahreserzeugung gebracht. Die großen Ausfuhrländer waren an der Beschickung des Weltmarktes mit Kraftfahrzeugen wie folgt beteiligt (in vom Hundert):

	1929	1938
Amerika	78	49
Deutschland	2	23
England	10	22
Frankreich	7	5.

•

Europas Erzeugung an Kraftfahrzeugen im Jahr 1938. Entwicklung (1929 = 100):

	1929	1932	1936	1937	1938
Deutschland	100,0	31,4	177,6	214,4	299,8
England	100,0	103,0	199,8	204,7	182,5
Italien	100,0	69,9	142,3	168,8	152,0
Frankreich	100,0	65,1	79,1	80,0	84,0.

Vierjahresplan

Entschrottung der Betriebe der gewerblichen Wirtschaft. Der Reichskommissar für Altmaterialverwertung hat an die Betriebe der gewerblichen Wirtschaft einen Aufruf zur Entschrottung veröffentlicht. Die Deutsche Arbeitsfront hat zur Unterstützung alle schaffenden Deutschen in den Betrieben eingesetzt, um das überflüssige Alteisen der Betriebe restlos zu erfassen und einer Wiederverwertung zuzuführen. Die Sammlung wird vom 1. Januar bis 31. März 1939 durchgeführt.

*

Verstärkung des Holzeinschlags im Land Österreich und in den sudetendeutschen Gebieten. Der Reichsbeauftragte für den Vierjahresplan hat am 28. Dezember 1938 eine Verordnung zur Verstärkung des Holzeinschlags im Land Österreich und in den sudetendeutschen Gebieten erlassen. Die Verordnung ist im Reichsgesetzblatt Teil I Nr. 1 vom 3. Januar 1939 veröffentlicht.

*

Regelung des Inlandsverkehrs mit Kaffee. Die Überwachungsstelle für Kaffee hat mit Zustimmung des Reichswirtschaftsministers eine Anordnung 4 erlassen, die mit Wirkung ab 1. Januar 1939 in Kraft getreten ist. Danach dürfen alle Betriebe, die Rohkaffee selbst rösten oder in Lohn rösten lassen, nur in dem von der Überwachungsstelle für Kaffee für jedes Kalendervierteljahr festgesetzten Um-

fang rösten. Die Anordnung betrifft nicht das Land Österreich und die sudetendeutschen Gebiete.

*

Eingliederung der sudetendeutschen Gebiete in die Metallbewirtschaftung. Der Reichsbeauftragte für Metalle hat die Frage der Lieferungen bedarfscheinpflichtiger Metalle nach den sudetendeutschen Gebieten geklärt. Danach dürfen mit Wirkung ab 31. Dezember 1938 Lieferungen von bedarfsscheinpflichtigen Metallen aus dem Altreichsgebiet in die sudetendeutschen Gebiete nur noch gegen Bedarfsbescheinigung erfolgen. Die Überwachungsstelle für Metalle gibt einen Vordruck „Metallversorgung" für Antragsteller in den sudetendeutschen Gebieten heraus. Der Antrag ist in jedem Fall von dem sudetendeutschen Bezieher, nicht von dem Lieferer zu stellen. Die Bestimmungen gelten sinngemäß auch für Lieferungen aus Österreich nach den sudetendeutschen Gebieten, sobald die Vorschriften zur Bedarfscheinpflicht für Metalle in Österreich Geltung erlangen.

*

Preissenkung für Schreibmaschinen. Der Preis für die Standardschreibmaschine ist von 390 Reichsmark um 39 Reichsmark auf 351 Reichsmark gesenkt worden. Der Preis für die Kleinschreibmaschine ist von 234 Reichsmark auf 210 Reichsmark gesenkt worden. Der Preis für die Breitwagenmaschine ist um 20 Reichsmark ermäßigt worden. Die Preissenkungen sind mit Wirkung ab 5. Januar 1939 in Kraft getreten. Die Preissenkung wird von der Industrie, dem Handel und dem Handwerk gleichmäßig getragen. Von der Preissenkung werden mengenmäßig etwa zwei Drittel des gesamten Schreibmaschinenumsatzes erfaßt.

*

Gebührenordnung der Überwachungsstelle für Edelmetalle. Im Reichsanzeiger vom 31. Dezember 1938 ist eine Neufassung der Gebührenordnung der Überwachungsstelle für Edelmetalle veröffentlicht. Die Gebührenordnung ist mit Wirkung ab 1. Januar 1939 in Kraft getreten. Sie gilt auch für das Land Österreich, betrifft aber nicht die sudetendeutschen Gebiete.

Handel – Gewerbe – Handwerk

Einzelhandelsumsätze im Oktober 1938. Im Oktober 1938 waren die Einzelhandelsumsätze im Reichsdurchschnitt insgesamt um 10 v. H. höher als im gleichen Monat des Vorjahrs. Damit hat sich die starke Umsatzzunahme des dritten Vierteljahrs 1938 mit durchschnittlich 10 v. H. fortgesetzt. Besonders stark war die Umsatzsteigerung gegenüber der gleichen Zeit des Vorjahrs in den Fachgeschäften für Damenhüte (+ 26 v. H.), für Sportartikel und Sportbekleidung (+ 31,5 v. H.) und für Schuhwaren (+ 25 v. H.), in den Möbelfachgeschäften (+ 19 v. H.), im Einzelhandel für Funkgerät (+ 60 bis 65 v. H.) und für Nähmaschinen (+ 20 bis 25 v. H.). Gegenüber Oktober 1933 ist eine Umsatzzunahme des Einzelhandels um mehr als 60 v. H. zu verzeichnen.

Zwei Jahre Preislenkung. Mit der Durchführung des zweiten Vierjahresplans im Herbst 1936 begann auch die Tätigkeit des Preiskommissars zur Lenkung der Preisbildung. Nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik" ergibt sich für den Preisverlauf das folgende Bild:

	Kennziffern für November 1936	1937	1938
Großhandelspreise	1913 = 100		
insgesamt	104,4	105,5	106,1
Agrarstoffe	103,2	104,7	106,8
industrielle Rohstoffe und Halbwaren	95,2	94,1	94,2
industrielle Fertigwaren	122,8	126,0	125,5
Produktionsmittel	113,2	113,1	112,9
Konsumgüter	130,0	135,8	135,0
	1928/30 = 100		
Baukosten insgesamt	76,3	77,5	77,9
Steine und Erden	75,2	75,3	75,6
Schnittholz	83,2	92,8	91,0
Baueisen	86,6	87,6	88,0
Löhne	70,8	70,8	72,2
fertige Arbeiten der Baunebengewerbe	78,9	80,7	81,3
Lebenshaltungskosten	1913/14 = 100		
insgesamt	124,8	124,9	125,0
Ernährung	121,8	121,2	120,8
Wohnung	121,3	121,3	121,2
Heizung und Beleuchtung	126,8	125,8	125,5
Bekleidung	123,3	127,6	131,7
Verschiedenes	141,6	142,8	142,2.

In den Jahren 1937 und 1938 wurden die folgenden Preissenkungen vorgenommen:

Zeit des Inkrafttretens		Preisänderung in v. H.
1937		
1. 1.	Stickstoff	— 30
	Chilesalpeter	— 30
5. 4.	Kalbfleisch, Großhandelspreise, Durchschnitt	— 5,5
	Verbraucherpreise (Reichsdurchschnitt)	— 6
16. 5.	Kali	— 25
1. 6.	Ersatzteile und Zubehörteile für Kraftfahrzeuge	— 5 bis 30
1. 7.	Aluminium	— 7,5
1. 8.	Starkstromglühlampen, Verbraucherpreise	— 5 bis 8
1. 9.	Zellwolle, Vistra und Spinnband	— 7 bis 9
	übrige Sorten ab 1. 7. 1938	— 4 bis 5
1. 11.	Viskosekunstseide, Durchschnitt	— 8
20. 11.	Kupferkunstseide, Durchschnitt	— 4
15. 11.	Markenwaren (Elektrowärmegeräte, elektromot. angetriebene Haushaltsgeräte, Kondensatoren, Einzelteile u. Zubehör, Lautsprecher, elektromedizin. Geräte, chem. Markenartikel, Seifen u. Waschpulver, Körperpflegemittel, Erzeugnisse für photograph. Zwecke), Verbraucherpreise	— 5 bis 10
15. 11.	Markenautoöle u. -fette, Verbraucherpreise	— 6 bis 12
15. 11.	Spezialschmiermittel, Verbraucherpreise	bis — 29
12. 12.	Markenuhren, Verbraucherpreise	— 8
15. 12.	Markenwaren (140 Waren der Lebensmittelindustrie, insbesondere Malz- und Kornkaffeefabrikate, Backpulver, Puddingpulver, Fleischbrühwürfel, Stärkeerzeugnisse), Verbraucherpreise	— 3 bis 11 (z. T. bis 21)
1938		
1. 1.	Kakaopulver, lose, Großhandelspreise	— 27 bis 30
	Verbraucherhöchstpreise	— 21
3. 1.	Schafe, Durchschnitt	— 6,4
	Hammelfleisch, Verbraucherpreise (Reichsdurchschnitt)	— 13

10. 1.	Anlaß- und Beleuchtungsbatterien für Kraftfahrzeuge	— 5 bis 10
15. 2.	Überholungs- und Instandsetzungsarbeiten für Kraftfahrzeuge	— 5 bis 20
1. 3.	Düngekalk, Nord- und Ostdeutschland	— 17
15. 3.	Landmaschinen, Verbraucherpreise	— 5
23. 3.	Rundfunkapparate (auß. Volksempf.)	— 5
1. 4.	Rundfunkröhren	— 5
1. 4.	Markenwaren, und zwar: Kleineisenwaren (Schrauben, Gartengeräte, Spaten, Vorhängeschlösser, Türschließer), Haushaltwaren (Geschirr aus Aluminium, Spezialkochtöpfe, Gasbackapparate, Kaffeemaschinen, Gemüsedämpfer mit auswechselbaren Böden, Reisebestecke, Silberputzmittel, Butterformer), Glas- und Keramikwaren, insbesondere sanitäre Anlagen, Gummiwaren für den Haushalt (Gartenschläuche, Einkochringe), Linoleumwaren, Papierwaren, Markenfüllfederhalter, Musikinstrumente, pharmazeutische und kosmetische Artikel, Verbraucherpreise	— 2 bis 10
4. 4.	Rasierklingen, Verbraucherpreise	— 10
13. 6.	Schwachstromglühlampen	— 5 bis 10
1. 8.	Stacheldraht	— 2
1. 9.	Stacheldraht	— 1
1. 9.	Handels- und Schweißdraht	— 4 bis 5
1. 9.	Kraftfahrzeugbereifung	— 3
8. 11.	Haushaltsnähmaschinen, Verbraucherpreise	— 6.

Verkehr

Lufthansa im Land Österreich. Die Deutsche Lufthansa hat am 1. Januar 1939 den gesamten Luftverkehr im Land Österreich übernommen. Die Österreichische Luftverkehrs-AG, die bisher den Flugdienst in Österreich durchgeführt hat, hat ihren Betrieb am 31. Dezember 1938 eingestellt.

•

Luftpostdienst. Vom 1. Februar 1939 an gelten im Land Österreich für Luftpostzeitungen und Luftpostpakete dieselben Bestimmungen wie im Altreich. — Im Verkehr mit den meisten europäischen Ländern wurden die Luftpostzuschläge für Pakete und Zeitungen ermäßigt.

•

Postdienst in den sudetendeutschen Gebieten. Am 2. Januar 1939 wurde in den sudetendeutschen Gebieten die Anschriftenprüfung durch die Dienststellen der Deutschen Reichspost eingeführt. Vom 9. Januar 1939 an nehmen alle Dienststellen der Deutschen Reichspost im Sudetenland am innerdeutschen Postnachnahmedienst teil.

Ernährung und Landwirtschaft

Landwirtschaftliche Bodenbenutzung und Viehhaltung in den sudetendeutschen Gebieten. Durch die Vereinigung der sudetendeutschen Gebiete mit dem Reich kamen etwa 264 000 land- und forstwirtschaftliche Betriebe, Gartenbaubetriebe und Weinbaubetriebe zum Reich. Kleinstbetriebe unter 0,5 Hektar Größe sind nicht mitgezählt. Für die Größe der land- und forstwirtschaftlichen Nutzfläche ergibt sich nach Mitteilung von „Wirtschaft und Statistik" das folgende Bild:

	Sudetendeutsches Gebiet		Österreich	Altes Reichsgebiet
	Fläche ha	v. H. der Gesamtfläche		
Landw. Nutzfläche	1 674 230	59,4	51,9	61,1
dar. Acker	1 221 051	43,3	23,6	41,3
Wiese	323 108	15,4	26,7	18,1
Viehweiden	109 834			
Wald	932 021	33,1	37,4	27,5

Das Ackerland wurde mit den folgenden Fruchtarten bestellt:

	Sudetendeutsches Gebiet		Österreich	Altes Reichsgebiet
	Anbaufläche ha	v. H. des Ackerlandes		
Roggen	247 569	20,3	18,1	21,4
Weizen	106 034	8,7	12,7	10,5
Gerste	112 147	9,2	8,5	8,8
Hafer	201 820	16,5	14,5	14,7
Kartoffeln	149 237	12,2	10,9	14,9
Zuckerrüben	21 836	1,8	2,0	2,4
Futterrüben	40 060	3,3	3,3	4,5
Futterpflanzen	221 979	18,2	21,9	11,0
Flachs	8 669	0,7	0,12	0,29
Hopfen	7 081	0,6	0,0	0,05

Die Ernteerträge 1937 betrugen in dz je Hektar:

	Sudetendeutsches Gebiet	Österreich	Altes Reichsgebiet
Roggen	15,5	13,3	16,6
Weizen	18,3	16,0	22,6
Gerste	18,8	17,2	21,2
Hafer	18,7	16,5	20,8
Kartoffeln	163,0	167,6	191,5
Zuckerrüben	317,4	249,6	344,7

Der Düngemittelverbrauch im Düngejahr 1937/38 zeigt das folgende Bild:

	Reinstickstoff	Reinkali	Reinstickstoff	Reinkali
	Tonnen		kg je ha landw. Nutzfläche	
Sudetendeutschland	4 800	5 200	2,9	3,1
Österreich	6 400	8 500	1,5	2,0
Altes Reichsgebiet	632 800	1156 200	22,0	40,3

Der Viehbestand betrug:

	Südmähren	Böhmer Wald	Egerland	Ostsudetische Gebiete	Insgesamt
Pferde	14 457	5 898	50 687	49 648	120 690
Rindvieh	94 561	141 232	508 486	420 084	1 164 363
davon Kühe	45 467	62 011	281 235	237 364	626 077
Schweine	123 849	58 884	317 143	282 627	782 503
davon Zuchtsauen	15 806	4 320	30 462	21 968	72 556
Schafe	2 163	5 264	13 636	1 179	22 242
Ziegen	21 597	17 156	155 330	144 157	338 240
Federvieh	1 110 747	503 173	3 449 903	2 611 911	7 675 734
davon Hühner	855 646	448 252	2 878 143	2 214 726	6 396 767
Hennen	390 243	293 448	1 683 391	1 270 152	3 637 234
Junghühner	448 480	141 361	1 097 249	869 869	2 556 959
Gänse	159 117	46 658	420 216	286 963	912 854
Enten	95 984	8 363	151 544	110 222	366 113
Trut- u. Perlhühner	4 437	1 932	14 934	12 968	34 271

Außenhandel und Wirtschaft des Auslandes

Griechenland. Die Einfuhr aus Deutschland von Januar bis August 1938. Die handelspolitischen Beziehungen zwischen Deutschland und Griechenland beruhen auf dem Verrechnungsabkommen vom 24. September 1937. Mit Wirkung ab 26. April 1938 ist das Land Österreich und mit Wirkung ab 18. November 1938 sind die sudetendeutschen Gebiete in das Deutsch-griechische Verrechnungsabkommen einbezogen worden. Die meisten Deutschen Erzeugnisse können nach Griechenland nur auf Grund einer Einfuhrgenehmigung eingeführt werden. Die Deutsche Ausfuhr nach Griechenland wird durch Einzahlung von Reichsmark auf das bei der Deutschen Verrechnungskasse bei der Bank von Griechenland geführte Konto bezahlt. Die im Warenverkehr entstehenden Nebenkosten (ausgenommen Seefrachten) können über das Verrechnungsabkommen bezahlt werden. — Die griechische Einfuhr aus Deutschland hat sich wie folgt entwickelt (in Millionen Drachmen):

Januar bis August 1937	2 391,3
Januar bis August 1938	2 768,6.

Bei der Einfuhr aus Deutschland handelt es sich insbesondere um Stabeisen, Formeisen, Eisenblech, Maschinen, Kraftfahrzeuge, Steinkohlen, chemische Erzeugnisse und Stickstoffdüngemittel.

*

Jugoslawien. Vorläufige Anwendung des Deutsch-jugoslawischen Verrechnungsabkommens. Zwischen Deutschland und Jugoslawien ist am 25. Oktober 1938 ein Abkommen zur Regelung des Zahlungsverkehrs unterzeichnet worden. Das Abkommen wird auf Grund einer Verordnung im Reichsgesetzblatt Teil II vom 6. Dezember 1938 mit Wirkung ab 1. November 1938 vorläufig angewendet.

*

Jugoslawien. Der Außenhandel mit wichtigen Ländern im November 1938. Entwicklung in Millionen Dinar:

	Ausfuhr nach	Einfuhr aus	Jugoslawiens Einfuhr-(—) Ausfuhr-(+) Überschuß
Deutschland . .	247,4	142,5	+ 104,9
Italien	28,5	40,5	— 12,0
England . . .	23,1	27,9	— 4,8.

Deutschlands Anteil an der jugoslawischen Gesamtausfuhr im November 1938 betrug 46,87 v. H. Deutschlands Anteil an der jugoslawischen Gesamteinfuhr im November 1938 betrug 37,94 v. H.

*

Polen. Holzkontingente für Deutschland. Die polnische Ausfuhr nach Deutschland ist auf 100 v. H. des Jahresausfuhrplans festgesetzt worden. Das bezieht sich auch auf die Holzkontingente. Das Kontingent für die Ausfuhr von Holz nach Deutschland ist für die einzelnen Monate wie folgt festgesetzt worden:

Dezember 1938	2,3 Millionen Zloty,
Januar 1939	3,3 Millionen Zloty,
Februar 1939	5,1 Millionen Zloty,
Insgesamt	10,7 Millionen Zloty.

Polen hat die Preise für Wasserholz gesenkt. Die übrigen Rundholzpreise sind für das am 1. Dezember 1938 beginnende Ausfuhrvierteljahr nicht geändert worden.

*

Rumänien. Die Erdölausfuhr nach wichtigen Ländern von Januar bis Juni 1938. Entwicklung in 1000 Tonnen:

	Januar bis 1937	Juni 1938
Großdeutschland	263	319
England	345	172
Frankreich	337	158
Italien	276	261
Ägypten	151	176
Tschecho-Slowakei	169	149
Griechenland	114	135
Ungarn	70	97
Spanien	102	92.

*

Spanien. Entwicklung der nordspanischen Eisen- und Stahlerzeugung. Die nordspanische Hüttenindustrie hat ihren Hauptsitz in Bilbao. Die Eisen- und Stahlerzeugung der dortigen Hüttenindustrie hat sich wie folgt entwickelt (in Tonnen):

	Eisen	Stahl
Januar bis Oktober 1937	100 000	90 000
Januar bis Oktober 1938	351 582	285 966.

Von Januar bis Oktober 1937 stand die Hüttenindustrie noch unter rotspanischer Herrschaft. Die Eisenbergwerke in Biskaya förderten von Januar bis Oktober 1938 insgesamt 1 530 000 Tonnen Erz. Unter der rotspanischen Herrschaft wurden von Januar bis November 1937 nur 750 000 Tonnen Erz gefördert. Unter den Käufern des nordspanischen Erzes steht England an erster Stelle. Es folgen Deutschland und Holland. Frankreich hat seit Beginn der nationalspanischen Herrschaft keinerlei Lieferungen mehr erhalten.

*

Tschecho-Slowakei. Kontingentvertrag mit Deutschland. Zwischen Deutschland und der Tschecho-Slowakei haben Verhandlungen über die Angleichung des beiderseitigen Handelsverkehrs an die wirtschaftliche Entwicklung stattgefunden. Die Unterzeichnung eines neuen Kontingentvertrages steht unmittelbar bevor. Österreich, für das bisher noch das tschechoslowakisch-österreichische Handelsabkommen gültig war, ist mit einbezogen worden. Der neue Kontingentvertrag wird am 11. Januar 1939 in Kraft treten. Die Gültigkeit des neuen Vertrages erstreckt sich nicht auf den Verkehr mit dem Sudetengebiet.

Hauptschriftleiter i. V. Dr. Fritz Koppe, Berlin-Charlottenburg 9. Für die Anzeigen: Anzeigenleiter Bruno Schreiber, Wildau Kr. Teltow
DA IV. Vj. 1938 Haupt-Ausgabe 12 723, Beamten-Ausgabe 10623 = 23 346 Pl. 7. Industrieverlag Spaeth & Linde, Berlin W 35, Wohrschstr. 5
Buchdruckerei Paul Linde & Co., Berlin SO 16